



**Fundação Educacional do Município de Assis  
Instituto Municipal de Ensino Superior de Assis  
Campus "José Santilli Sobrinho"**

**SILVIA KAWAKAME URIU**

**RESPONSABILIDADE NA GESTÃO FISCAL  
É POSSIVEL EVITAR SANÇÕES APLICAVEIS PELA INOBSERVANCIA DO  
ART. 42 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL?**

**Assis/SP  
2021**



**Fundação Educacional do Município de Assis  
Instituto Municipal de Ensino Superior de Assis  
Campus "José Santilli Sobrinho"**

**SILVIA KAWAKAME URIU**

**RESPONSABILIDADE NA GESTÃO FISCAL  
É POSSIVEL EVITAR SANÇÕES APLICAVEIS PELA INOBSERVANCIA DO  
ART. 42 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL?**

Projeto de pesquisa apresentado ao curso de Direito do Instituto Municipal de Ensino Superior de Assis – IMESA e a Fundação Educacional do Município de Assis – FEMA, como requisito parcial à obtenção do Certificado de Conclusão.

**Orientando: Silvia Kawakame Uriu**

**Orientador: Fernando Antonio Soares de Sá Junior**

**Assis/SP  
2021**

FICHA CATALOGRÁFICA

Uriu, Silvia Kawakame.

**Responsabilidade na gestão fiscal** / Silvia Kawakame Uriu. Fundação Educacional do Município de Assis –FEMA – Assis, 2021.

32P.

1. Responsabilidade gestão fiscal. 2. Lei de Responsabilidade fiscal.

CDD:  
Biblioteca da FEMA

**RESPONSABILIDADE NA GESTÃO FISCAL**  
**É POSSIVEL EVITAR SANÇÕES APLICAVEIS PELA INOBSERVANCIA DO**  
**ART. 42 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL?**

SILVIA KAWAKAME URIU

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Instituto Municipal de Ensino Superior de Assis, como requisito do Curso de Graduação, avaliado pela seguinte comissão examinadora:

**Orientador:** \_\_\_\_\_  
Fernando Antonio Soares de Sá Junior

**Examinador:** \_\_\_\_\_  
Leonardo de Gênova

Assis/SP  
2021

## DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho a todas as pessoas que acreditaram no meu sonho e que de alguma forma me ajudaram para que eu pudesse chegar até aqui.

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço a Deus primeiramente por me permitir chegar até este momento e poder ter a saúde para agradecê-Lo. Aos meus professores que se dedicaram para transmitir todo conhecimento para que possamos ser os melhores, cada dia mais. Aos meus amigos de profissão que me incentivam a estudar para que possamos estar lado a lado fazendo valer cada minuto de estudo.

Um agradecimento especial a minha mãe que mesmo nas grandes dificuldades sempre foi o meu porto seguro e ao meu pai que hoje não está presente neste mundo, mas que de alguma forma ele me dá toda a força necessária para continuar e nunca desistir.

A minha família, esposo, que sempre me apoia quando o assunto é o aprendizado, pois ele sabe que o conhecimento é único e abre as portas para o mundo.

Ao meu amigo muito especial Val Castilho, que foi a inspiração para que eu iniciasse a vida acadêmica dedicada ao Direito, que me fez ter o fascínio pela matéria, que me mostrou o quanto essa profissão é grandiosa.

Ao meu orientador Fernando Sá, meus sinceros agradecimentos e minha admiração cresce a cada dia que passa, pois este foi um dos motivos que me fez o escolher. Grandiosidade é o que lhe define.

Espero honra-los sempre!

## RESUMO

A Lei Complementar 101, de 04 de maio de 2.000, comumente tratada como a Lei de Responsabilidade Fiscal, estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal de todos os entes da Federação da Administração Direta e Indireta. O artigo 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal trata das despesas realizadas nos dois últimos quadrimestres do mandato, objeto de muitas condenações de ressarcimento ao erário. Por se tratar de matéria de grande teor, a escolha do tema sanções aplicáveis pela inobservância do art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal visa afunilar a matéria para um ponto que pode ser de grande relevância aos gestores públicos que prima pela boa execução da gestão pública. O objetivo deste trabalho é realizar pesquisas jurisprudenciais, análise da legislação e a adequada aplicação da lei, trazendo à baila situações reais que versam sobre determinadas situações que são objetos de condenações de gestores públicos pela inobservância da lei.

**Palavras-chave:** Responsabilidade Fiscal. Administração Pública. Descumprimento do art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal

## **ABSTRACT**

The Complementary Law 101, of May 4, 2000, commonly referred to as the Fiscal Responsibility Law, establishes public finance standards aimed at the responsibility in the fiscal management of all entities of the Federation of Direct and Indirect Administration. Article 42 of the Fiscal Responsibility Law deals with expenses incurred in the last eight months of the mandate, which are the object of many indemnities for reimbursement to the treasury. As it is a matter of great content, the choice of the subject sanctions applicable for non-compliance with article 42 of the Fiscal Responsibility Law aims to narrow the matter to a point that can be of great relevance to public managers, which strives for the good execution of public management. The objective of this work is to carry out literary research, analysis of legislation, and the proper application of the law, bringing to light real situations that deal with certain situations that are objects of condemnation by public managers for non-compliance with the law.

**Keywords:** Fiscal Responsibility. Public administration. Non-compliance with article 42 of the Responsibility Law.

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

LRF – LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

PPA – PLANO PLURIANUAL

LDO – LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS

LOA – LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL

IBAM – INSTITUTO BRASILEIRO DE ADMINISTRAÇÃO MUNICIPAL

BNDES – BANCO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO ECONOMICO E SOCIAL

## Sumário

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>10</b>
<b>2</b>	<b>CONTEXTO HISTÓRICO .....</b>	<b>13</b>
<b>3</b>	<b>ASPECTOS GERAIS DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL.....</b>	<b>16</b>
3.1	PLANEJAMENTO QUE TRATA A LRF .....	16
3.2	RECEITAS E DESPESAS .....	19
3.3	LIMITE DE DESPESAS COM PESSOAL .....	20
3.4	RESTOS A PAGAR .....	21
3.5	DOS ÓRGÃOS DE CONTROLE.....	21
<b>4</b>	<b>DAS CONSEQUENCIAS PELO DESCUMPRIMENTO DO ART. 42 DA LRF.....</b>	<b>26</b>
<b>5</b>	<b>CONCLUSÃO .....</b>	<b>29</b>
<b>6</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>31</b>

# 1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho de conclusão de curso tem por finalidade o estudo aprofundando na gestão pública, especificamente na área do Direito Administrativo.

A inequívoca compreensão dos objetivos propostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal e o cumprimento das obrigações impostas aos órgãos compreendidos nas esferas: União, Estados, Distrito Federal e Municípios, são matérias a serem tratadas neste trabalho.

Com a aplicação da LRF busca-se a evolução da gestão responsável no que se refere ao equilíbrio financeiro, na eficiência do gerenciamento dos planos municipais, aprimoramento do planejamento orçamentário e dar transparência às ações planejadas e metas a serem cumpridas.

O descumprimento das obrigações impostas pela LRF pode trazer sérias consequências aos gestores, inclusive enquadrando-os nas disposições contidas na Lei nº 10.028/00, que trata dos crimes contra as finanças públicas.

O disposto no art. 42 da LRF é objeto de reprovação das contas anuais dos gestores, uma vez que trata dos gastos no último ano de mandato, especificamente nos últimos dois quadrimestres. É um mecanismo que controla os gastos excessivos que possam comprometer gestão futura.

A metodologia a ser utilizada no desenvolvimento deste trabalho será por meio de pesquisas de processos de fiscalização e informações divulgadas por meio de decisões e jurisprudências proferidas pelos órgãos de controle externo e os órgãos jurisdicionados, contendo neste panorama os entendimentos das Cortes aplicados na forma da lei.

Conhecer a realidade da gestão pública no geral e saber quais atos governamentais podem trazer riscos à administração local por meio do conjunto de decisões e interpretações da legislação pelos tribunais superiores é de grande relevância para tomada de decisões.

O trabalho será desenvolvido e dividido nos seguintes termos abaixo, sendo eles: Introdução; Contexto histórico; Aspectos gerais da Lei de Responsabilidade Fiscal; Planejamento que trata a LRF; receitas e despesas; dos órgãos de controle; das consequências pelo descumprimento do art. 42 da LRF; conclusão e considerações finais.

Trataremos abaixo de forma reduzida cada capítulo a ser tratado neste trabalho.

No capítulo “contexto histórico” trataremos do surgimento da Lei de Responsabilidade Fiscal, promulgada no ano de 2000 pelo então presidente a época, o Sr. Fernando Henrique Cardoso, cuja necessidade de criação de lei complementar está prevista no texto constitucional de 1.988.

O uso inadequado dos recursos públicos, a falta de planejamento, os gastos excessivos e descontrolados sem o devido suporte de arrecadação de receita, contrair dívidas de forma indiscriminada e transferir ao sucessor da administração pública dívidas que possam comprometer a gestão futura, são alguns exemplos de atos praticados por gestores no passado. Os exageros e as decisões inconsequentes foram fatores decisivos para o surgimento da Lei Complementar que traz em seu teor a punibilidade de gestores que desrespeitam os limites estabelecidos nela.

A vigência da lei foi um marco na história da gestão administrativa pois impõem aos gestores a obrigatoriedade de realizar um planejamento em sua gestão, com a previsão de receitas e distribuindo-as em despesas que não podem superar a arrecadação, trazendo por consequência o equilíbrio fiscal.

No capítulo “Aspectos da Lei de Responsabilidade Fiscal” trataremos sobre referências importantes da Lei, indispensáveis para o entendimento das normas de finanças públicas para que o gestor possa aplicar de forma responsável a aplicabilidade dos recursos públicos em direção ao equilíbrio da gestão fiscal.

Dentre as obrigações impostas ao gestor, a elaboração de peças de planejamento que farão parte da lei local é a de maior relevância pois são elas que nortearão as ações de forma planejada e transparente, objetivando a redução de riscos que possam afetar o equilíbrio fiscal.

Serão abordados de forma pormenorizada as peças de planejamento, sendo elas: o Plano Plurianual (PPA), as Diretrizes para elaboração do Orçamento (LDO) e o Orçamento Anual (LOA). Em seu interm traremos a descrição de receitas, despesas, limite de gastos com pessoal ativo e inativo e restos a pagar, sendo este último o objetivo e o foco deste trabalho.

Também serão tratados neste capítulo a atuação dos órgãos de controle, que será o eixo central das pesquisas. As pesquisas jurisprudenciais envolvem julgados de contas que tratam da matéria de descumprimento do art. 42 da LRF, cabendo a cominação da penalidade configurada na Lei de Improbidade Administrativa.

Serão incluídos trechos do posicionamento dos órgãos de controle externo quanto ao caso em concreto demonstrando as falhas administrativas, expondo em parte específica, relatórios/votos, sentenças, etc, que implicam a reprovação de contas dos gestores. Os processos poderão alcançar a área cível caso seja configurado o ato ímprobo praticado pelo gestor.

Quanto as “consequências pelo descumprimento do art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal” poderá acarretar sérias consequências ao gestor, podendo ser responsabilizado na esfera administrativa, cível e penal, podendo a pena culminar na perda dos direitos políticos.

Neste capítulo serão abordadas: a Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2.000, que trata sobre os crimes contra as finanças públicas e a Lei de Improbidade Administrativa.

Serão incluídas jurisprudências do Tribunal de Justiça e Tribunal Superior Eleitoral que demonstra claramente as consequências trazidas pelo desrespeito às normas de responsabilidade fiscal.

A conclusão do trabalho reúne informações sobre o resultado das pesquisas realizadas de forma resumida no que tangem os entendimentos das Cortes de Contas em fiscalizações realizadas no poder executivo, bem como as considerações

## 2 CONTEXTO HISTÓRICO

A lei de responsabilidade fiscal Lei Complementar nº 101/2000, promulgada e sancionada pelo então Presidente Fernando Henrique Cardoso, foi criada com a finalidade de estancar o desequilíbrio das contas públicas, bastante comum antes da vigência da lei, justificadas pela ausência de normas que tratam da regulamentação da matéria.

Para Marcus Abraham (MARCUS, ABRAHAM, . Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada, 2ª edição. Editora Forense: Grupo GEN, 2017. 9788530975098. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530975098/>. Acesso em: 28 set. 2021), a Lei de Responsabilidade Fiscal teve influência em organismos internacionais para a implantação no Brasil.

“A legislação brasileira sobre responsabilidade fiscal foi desenvolvida a partir da experiência de diversos países que adotaram rígidos programas de ajuste fiscal na sua história recente, assim como por influência de organismos internacionais, tais como o Fundo Monetário Internacional (FMI) e o Banco Internacional de Reconstrução e Desenvolvimento (BIRD)”.

Tratar de assuntos da falta de planejamento e equilíbrio fiscal é bastante comum nos dias atuais, conforme pode ser verificado nos relatórios de fiscalização das contas anuais realizados pelos órgãos de controle, que vem apontando reiteradamente o aprimoramento nas peças de planejamento a fim de reduzir as alterações orçamentárias realizadas no decorrer do exercício financeiro.

Entretanto, com o vigor da lei, muito se tem avançado no que refere a gestão fiscal responsável tendo em vista às sanções impostas pela Lei de Responsabilidade Fiscal, que obriga o gestor a ter maior atenção às ações de cumprimento de metas e ao teor da lei em geral.

O teor da Lei Complementar trata da responsabilidade dos gastos públicos respeitando os limites de arrecadação de cada ente federativo que abrangem os três poderes: Executivo, Legislativo e Judiciário, nas esferas: municipal, estadual e federal.

Conforme estabelecido no art.1º, § 1º da Lei Complementar n.º 101/2000, o equilíbrio das contas públicas está condicionada ao cumprimento das metas de resultados entre receitas e despesas, bem como a obediência aos limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita,

concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar, sendo este último o tema a ser tratado neste trabalho.

Para a aplicabilidade da Lei de Responsabilidade foi necessário criar mecanismos dos quais os gestores necessariamente devem elaborar e cumpri-las, denominadas peças de planejamento: PPA<sup>1</sup>, LDO <sup>2</sup>e LOA<sup>3</sup>.

Conforme previsão constitucional, os planos orçamentários foram detalhados de forma a ampliar as funções de cada peça na edição da Lei Complementar.

O Plano Plurianual é elaborado a cada 4 (quatro) anos, devendo conter nele a previsão e origem das receitas e a fixação de despesas estabelecendo objetivos, programas para o pleno atendimento à necessidade da sociedade, com indicadores e metas a serem atingidas.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual devem subordinar-se às peças de planejamento estabelecidas no Plano Plurianual.

Com a Lei Complementar em vigor, o Instituto Brasileiro de Administração Municipal – IBAM desenvolveu uma coletânea com sete volumes de manuais orientadores para a implantação da Lei Complementar, patrocinados pelo BNDES <sup>4</sup> com o intuito de orientar e preparar os municípios com relação as medidas a serem adotadas para a aplicação das normas legais.

---

<sup>1</sup> PPA | Plano Plurianual. A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. Art. 165, § 1º, CF. Fonte: [http://www.senado.leg.br/atividade/const/con1988/con1988\\_12.07.2016/art\\_165\\_.asp](http://www.senado.leg.br/atividade/const/con1988/con1988_12.07.2016/art_165_.asp)

<sup>2</sup> LDO | Lei de Diretrizes Orçamentárias. A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. Art. 165, § 2º, CF. Fonte: [http://www.senado.leg.br/atividade/const/con1988/con1988\\_12.07.2016/art\\_165\\_.asp](http://www.senado.leg.br/atividade/const/con1988/con1988_12.07.2016/art_165_.asp)

<sup>3</sup> LOA | Lei Orçamentária Anual. A Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade universalidade e anualidade. Fonte: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L4320compilado.htm#anexo](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320compilado.htm#anexo)

<sup>4</sup> BNDES – Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social. Fundado em 1.952, atualmente é um dos maiores bancos de desenvolvimento do mundo e, hoje, o principal instrumento do Governo Federal para o financiamento de longo prazo e investimento em todos os segmentos da economia brasileira.

Dada a dificuldade de promover um planejamento adequado, os gestores vêm buscando, dia após dia, o aprimoramento das ações que visam atingir o patamar adequado para um planejamento equilibrado e uma gestão fiscal de qualidade.

### 3 ASPECTOS GERAIS DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil está consagrada na Constituição Federal de 1988 e compreende a União, os Estados e os Municípios.

A administração pública direta ou indireta de qualquer dos Poderes da organização político administrativa devem obedecer aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e da eficiência.

A Lei de Responsabilidade Fiscal tem amplo amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição Federal de 1.988, que trata sobre as finanças públicas em normas gerais, tratando especificamente das finanças em seu art. 163, I. Vale a pena transcrever o texto da Constituição Federal:

- Art. 163. Lei complementar disporá sobre:
- I - finanças públicas;
  - II - dívida pública externa e interna, incluída a das autarquias, fundações e demais entidades controladas pelo poder público;
  - III - concessão de garantias pelas entidades públicas;
  - IV - emissão e resgate de títulos da dívida pública;
  - V - fiscalização financeira da administração pública direta e indireta;
  - VI - operações de câmbio realizadas por órgãos e entidades da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;
  - VII - compatibilização das funções das instituições oficiais de crédito da União, resguardadas as características e condições operacionais plenas das voltadas ao desenvolvimento regional.

A Lei de Responsabilidade Fiscal compreendem as leis que estabelecem o Plano Plurianual, as Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual, que servirão como peças que nortearão as ações de responsabilidade na gestão fiscal de forma planejada e transparente com o objetivo de prevenir riscos capazes de afetar o equilíbrio financeiro das contas públicas.

#### 3.1 Planejamento que trata a LRF

Dada a amplitude da qual abrange a Lei de Responsabilidade Fiscal, trataremos em específico das ações dos governantes municipais, a atuação dos prefeitos à luz das obrigações impostas pela norma e as possíveis sanções previstas nos casos de desobediência ou inobservância de tal regramento.

Conhecer a realidade local é um ponto extremamente importante para iniciar um bom processo de planejamento. Coletar informações da comunidade sobre a necessidade de cada bairro/região é uma das formas certas para evitar as mudanças de plano exacerbadas no orçamento anual do ente.

O gestor municipal não pode realizar uma despesa sem que esta esteja prevista no Plano Plurianual e no orçamento anual. Por isso a demanda da comunidade deve ser antecipadamente estudada e incluída nas peças de planejamento.

A Lei de Responsabilidade Fiscal incentiva a realização de audiências públicas<sup>5</sup> abertas a população para tratar sobre a elaboração e discussão dos planos, como instrumento de transparência da gestão fiscal.

Coletadas as informações da comunidade e a demanda da sociedade, o gestor traça suas metas para atingir o objetivo proposto. Toda informação é colocada em anexos ao projeto de lei que serão encaminhados ao Poder Legislativo para a sua aprovação, que após a tramitação na Câmara Municipal, se aprovado, o projeto é encaminhado ao Poder Executivo para a promulgação e sanção pelo Prefeito.

A partir daí inicia a execução do orçamento e surge a obrigação ao cumprimento das metas estabelecidas.

Quanto ao conceito de planejamento, transcrevemos o entendimento de Abraham (MARCUS, ABRAHAM. Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada, 2ª edição. Editora Forense: Grupo GEN, 2017. 9788530975098. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530975098/>. Acesso em: 28 set. 2021):

“Planejamento é o processo permanente, dinâmico e sistematizado de gestão, composto de um conjunto de ações coordenadas e integradas, pelo qual se estabelece antecipadamente o que se pretende realizar e quais metas se busca atingir, com o objetivo de se chegar a um resultado satisfatório e desejado”.

As informações coletadas farão parte do instrumento de planejamento e inseridos no orçamento do órgão, integrantes das peças de planejamento PPA – LDO – LOA. Para melhor entendimento quanto a definição de cada peça, citamos a definição trazidas por Abraham (MARCUS, ABRAHAM. Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada,

---

<sup>5</sup> A transparência que trata o art. 48, §1º, inciso I, será assegurada também mediante o incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e planos.

2ª edição. Editora Forense: Grupo GEN, 2017. 9788530975098. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530975098/>. Acesso em: 28 set. 2021).

“No ciclo orçamentário brasileiro, integram-se três leis orçamentárias que permitem o planejamento no setor público. No Plano Plurianual (PPA), lei de duração de 4 anos, encontramos a previsão, além do que já está em andamento, do que se pretende realizar no quadriênio em termos de aprimoramento de ação governamental. Já na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), temos a orientação para a elaboração do orçamento, definindo as prioridades e metas do PPA para o exercício financeiro subsequente. E, finalmente, na Lei Orçamentária Anual (LOA), que é lei de execução do orçamento para o exercício seguinte, tem-se a estimativa de receita e a autorização das despesas. As duas primeiras planejam e a última executa.

O fato é que, até a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal, em 4 de maio de 2000, verificava-se uma situação de total ausência de planejamento orçamentário pelos entes públicos. Justificava-se tal estado de coisas, principalmente, pela não edição da lei complementar exigida pela Constituição (art. 165, § 9º, da CF), necessária para definir os contornos básicos dos três instrumentos que integram o processo orçamentário nacional: o plano plurianual (PPA), a lei de diretrizes orçamentárias (LDO) e a lei de orçamento anual (LOA). As peças orçamentárias elaboradas pelos entes públicos eram tidas como “fictícias”, desprovidas de qualquer relação com a realidade, funcionando como mero indicador de intenções genéricas do governo.

No entanto, apesar de a LRF disciplinar detalhadamente o conteúdo de dois daqueles instrumentos – as diretrizes orçamentárias e a lei orçamentária anual –, percebe-se que a LDO é, sem sombra de dúvidas, a peça mais relevante do planejamento no ciclo orçamentário, com destaque para as regras sobre as metas fiscais, identificando-se o montante de receitas públicas a ser arrecadado e a sua destinação.

Por sua vez, a Lei de Diretrizes Orçamentárias, relevante instrumento de planejamento orçamentário introduzido pela Carta de 1988 (art. 165, § 2º), deve conter: a) metas e prioridades para o exercício seguinte, funcionando como uma “ponte” entre o plano plurianual e a lei orçamentária anual; b) orientação para a elaboração do orçamento-programa; c) alteração na legislação tributária; d) mudanças na política de pessoal. Porém, indo além do conteúdo previsto pela Constituição, a LRF estabeleceu que a LDO deverá também prever: a) equilíbrio entre receitas e despesas; b) critérios e forma para limitação de empenho, ou seja, contingenciamento de dotações quando a evolução da receita comprometer os resultados orçamentários pretendidos; c) regras para avaliar a eficiência das ações desenvolvidas; d) condições para subvencionar financeiramente instituições privadas e entes da Administração indireta; e) critérios para início de novos projetos; f) percentual da receita corrente líquida que será retido como Reserva de Contingência.

Finalmente, a Lei Orçamentária Anual (LOA), elaborada de forma compatível com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias, segundo o que dispõe a Constituição, conterá: a) o orçamento fiscal, onde se estimam receitas e despesas de toda a Administração Pública, incluindo a indireta; b) o orçamento de investimento das estatais, por fonte de financiamento (Tesouro Central, recursos próprios, bancos); c) o orçamento de seguridade social, nele incluído a Saúde, a Assistência e a Previdência Social. A LRF, porém, adicionou à LOA as seguintes informações complementares: I – conterá, em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do anexo de metas fiscais; II – será acompanhada do documento demonstrativo dos efeitos regionalizados das renúncias fiscais, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado; III – conterá reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão

estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias, destinada ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos”.

### 3.2 Receitas e despesas

A Lei de Diretrizes Orçamentárias traz em seu conteúdo normativo a necessidade de manter o equilíbrio financeiro entre receitas e despesas, traçando providências de contenção de gastos como a limitação de empenhos e movimentação financeira, quando verificado que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas fiscais.

Sem prejuízos à Lei nº 4.320/64<sup>6</sup>, a Lei Orçamentária Anual deverá ser elaborada em compatibilidade com o PPA e a LDO, contendo, dentre outros requisitos, a previsão da receita e a fixação das despesas, devendo ser apurado bimestralmente a efetiva arrecadação dos tributos da competência constitucional do ente federativo, bem como das despesas empenhadas, liquidadas e pagas. A cada quadrimestre, as informações apuradas devem ser apresentadas por meio de audiência pública para demonstração da avaliação e cumprimento das metas fiscais, nos termos do art. 9º, § 4º da Lei 4.320/64<sup>7</sup>.

Segundo o texto da Lei 4.320/2020, art. 9º, no capítulo que trata da Receita, o legislador define o tributo da seguinte forma:

“Art. 9º Tributo é a receita derivada instituída pelas entidades de direito público, compreendendo os impostos, as taxas e contribuições nos termos da constituição e das leis vigentes em matéria financeira, destinado-se o seu produto ao custeio de atividades gerais ou específicas exercidas por essas entidades”.

A receita é classificada nas categorias econômicas de Receita Corrente e Receita de Capital, conforme determina o art. 11, §§ 1º e 2º da Lei 4.320/64.

“Art. 11 - ...

§ 1º - São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

§ 2º - São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o *superávit* do Orçamento Corrente.”

<sup>6</sup> Lei 4.6320/64 | Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

<sup>7</sup> Neste artigo da lei, o Poder Executivo deverá demonstrar e avaliar as metas fiscais de cada quadrimestre até os finais dos meses de maio, setembro e fevereiro.

No que tange a geração de despesas, o empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.

Assim como a receita, as despesas se classificam em despesas correntes e despesas de capital.

As despesas correntes subdividem-se nos seguintes elementos conforme determina a lei:

#### **I – DESPESAS CORRENTES**

- Despesas de custeio: Pessoa Civil; Pessoal Militar; Material de Consumo; Serviços de Terceiros; Encargos Diversos.
- Transferências correntes: Subvenções Sociais; Subvenções Econômicas; Inativos; Pensionistas; Salário Família e Abono familiar; Juros da Dívida Pública; Contribuições de Previdência Social; Diversas Transferências Correntes.

#### **II – DESPESAS DE CAPITAL**

- Investimentos: Obras Públicas; Serviços em Regime de Programação Especial; Equipamentos e Instalações; Material Permanente; Participação em Constituição ou Aumento de Capital de Empresas ou Entidades Industriais ou Agrícolas.
- Inversões Financeiras: Aquisição de Imóveis; Participação em Constituição ou Aumento de Capital de Empresas ou Entidades Comerciais ou Financeiras; Aquisição de Títulos Representativos de Capital de Empresa em Funcionamento; Constituição de Fundos Rotativos; Concessão de Empréstimos; Diversas Inversões Financeiras
- Transferência de Capital: Amortização da Dívida Pública; Auxílios para Obras Públicas; Auxílios para Equipamentos e Instalações; Auxílios para Inversões Financeiras; Outras Contribuições.

### **3.3 Limite de despesas com pessoal**

A despesa com pessoal, de que trata o arts. 18 a 20 da LRF<sup>8</sup>, também é objeto de apuração. A metodologia do cálculo é realizada somando as despesas do mês em referência e os onze meses imediatamente anteriores. Os limites legais não poderão exceder o percentual de 60%, sendo este distribuído em 54% (cinquenta e quatro por cento) ao Poder Executivo Municipal e 6% (seis por cento) ao Poder Legislativo Municipal, não havendo nenhuma possibilidade de compensação entre Prefeitura e Câmara Municipal.

---

<sup>8</sup> O art. 18 da LRF define como despesa total com pessoal para os efeitos da lei: o somatório dos gastos com os ativos, inativos e pensionistas, relativos a mandados eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

Caso o ente exceda o limite de 95% (noventa e cinco por cento) do limite estabelecido, o gestor deverá atentar-se às vedações impostas pelo art. 22, Parágrafo único da LRF, devendo ser eliminado o percentual excedente nos dois quadrimestres subsequentes, na fração de 1/3 (um terço), pelo menos, no primeiro quadrimestre.

Sem prejuízo às demais despesas estabelecidas na Lei de Responsabilidade Fiscal, trataremos a seguir sobre o tema principal da tese de monografia, que trata sobre o art. 42 da LRF, a qual transcrevemos abaixo.

“Art. 42. É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito. Parágrafo único. Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício.”

### **3.4 Restos a pagar**

Restos a pagar são despesas empenhadas que não foram pagas até o dia 31 de dezembro. Estes empenhos serão implantados no exercício seguinte distinguindo-os dos processados e não processados.

Entende-se por empenhos de restos a pagar processados, aqueles que foram liquidados até a data de 31 de dezembro para que o pagamento ocorra no exercício seguinte, e não processados aqueles que serão liquidados e pagos somente no exercício seguinte.

### **3.5 Dos órgãos de controle**

A fiscalização contábil, financeira e orçamentária do poder executivo dos municípios está consagrada no texto da constituição Federal, arts. 31 e 75, cabendo ao Poder Legislativo a missão de controle externo com auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou dos Municípios, ou dos Conselhos ou dos Tribunais de Contas do Município, onde houver.

O sistema de controle interno do Poder Executivo Municipal tem papel importante na fiscalização, atuando de forma contingente, apontando possíveis falhas de antemão com

análises criteriosas capazes de evitar consequências danosas envolvendo a atuação gestor.

Em análise a alguns processos do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, pode ser verificado que há um vasto rol de processos com emissão de pareceres desfavoráveis à aprovação de contas dos Municípios relacionados à infringência do art. 42 da LRF, pedidos de reexames.

Abaixo cito alguns trechos da manifestação de conselheiros expressos nos processos de contas anuais.

TRIBUNAL PLENO – SEÇÃO DE 13/11/2019. PEDIDO DE REEXAME. TC 007348.989.19-5 <sup>9</sup>(ref. TC-004161.989.16-5). Exercício 2016. EMENTA: PEDIDO DE REEXAME. CONTAS ANUAIS. PREFEITURA. ENCARGOS SOCIAIS. PARCELAMENTO. DÉFICIT ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO. ART. 42 DA LRF. ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS. PRECATÓRIOS JUDICIAIS. DÍVIDA DE LONGO PRAZO. NÃO PROVIMENTO. “Motivaram a emissão de Parecer Desfavorável as falhas relativas: ao desequilíbrio fiscal; à falta de liquidez; ao descumprimento do art. 42 da LRF; ao pagamento insuficiente dos precatórios; ao recolhimento parcial dos encargos; e ao aumento do endividamento de longo prazo”. “A deterioração das finanças municipais fica clara ao se analisar a trajetória desta gestão, que herdou um déficit financeiro de R\$ 133.279,07 da Administração anterior e, após sucessivos déficits orçamentários de 5,18%, 8,42% e 13,13%, respectivamente nos exercícios de 2014, 2015 e 2016, deixou uma dívida de R\$ 10.586.021,94 ao fim do mandato”. “Por fim, a não quitação das dívidas judiciais e dos requisitórios de baixa monta no prazo estabelecido é falha que conduz à reprovação das contas na atual situação jurisprudencial desta E. Corte”. (Conselheiro Renato Martins Costa).

No mesmo sentido foi a decisão proferida pelo auditor Antônio Carlos dos Santos, no processo TC-800280/619/08 <sup>10</sup>, da Prefeitura de Viradouro, conforme transcrevemos parte da sentença, *in verbis*:

“A questão da insuficiência de caixa em fim de mandato, a teor do disposto no art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal, foi exaustivamente examinada neste feito, em se tratando das contas anuais da Prefeitura Municipal de Viradouro, no exercício de 2008”. “Órgãos técnicos deste Tribunal, por ocasião da análise das contas, do Pedido de Reexame e também da apreciação dos embargos de declaração opostos debruçaram-se sobre a questão da programação de caixa do Executivo de Viradouro, à luz da Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 42”. “Resta patente que a Origem, malgrado 07 (sete) vezes alertada, e apesar do excesso de arrecadação superior a R\$ 6 milhões obtido no exercício em apreço deixou de adotar política de contingenciamento de gastos não obrigatórios, de modo a buscar o necessário equilíbrio orçamentário preconizado pela Lei de Responsabilidade Fiscal em seu art. 1º e espreado por todo seu texto”. “De outro dizer, acolho as manifestações unânimes dos Órgãos Técnicos da Casa, visto que as irregularidades constatadas na instrução processual não foram afastadas pela defesa”. “Por todo o exposto, à vista dos elementos que instruem os autos e dos posicionamentos desfavoráveis

<sup>9</sup> Processo TC 007348.989.19-5 | Fonte: (Costa R. M., 2019) Tribunal de Contas do Estado de São Paulo | Pesquisa de jurisprudência disponível em: [https://www2.tce.sp.gov.br/arqs\\_juri/pdf/750573.pdf](https://www2.tce.sp.gov.br/arqs_juri/pdf/750573.pdf)

<sup>10</sup> Processo 800280/619/08 | Fonte: Tribunal de Contas do Estado de São Paulo | Pesquisa de jurisprudência disponível em: [https://www2.tce.sp.gov.br/arqs\\_juri/pdf/486572.pdf](https://www2.tce.sp.gov.br/arqs_juri/pdf/486572.pdf)

dos Órgãos Técnicos da Casa, e nos termos do que dispõe a Resolução nº 03/2012 deste Tribunal, JULGO IRREGULAR a gestão orçamentária do Município de Viradouro, no exercício de 2008, com infringência ao art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal, com o enquadramento nas disposições contidas no art. 5º, III, da Lei nº 10.028/00”.

Para o embasamento e a motivação de sua decisão proferida pelo auditor, foi citado no corpo da sentença o entendimento do autor Afonso Gomes Aguiar (AGUIAR, Afonso Gomes, Forum: 2004. P. 183 - Lei de Responsabilidade Fiscal – Questões Práticas (Lei Complementar nº 101/00) no sentido de que, implicitamente, a Lei de Responsabilidade Fiscal veda a inscrição de débitos como Restos a Pagar de despesas criadas em qualquer época e de qualquer exercício, fator este, que deve ser tratado com maior preocupação e mais responsabilidade pelos gestores.

Em pesquisas sobre entendimentos quanto à abrangência do art. 42 da LRF, a Revista do TCU<sup>11</sup>, Flávio C. de Toledo Jr. (JR, Flávio C. de Toledo, janeiro/abril 2008, pg.48 – Revista TCU), traz alguns entendimentos quanto as despesas proibidas no fim de mandato, *in verbis*:

“E, aqui não se alegue que o art. 42 alcança, somente, novas despesas, disso afastadas as habituais, corriqueiras. Eis aí outra dicção inconsistente, vez que, em face de sua grande previsibilidade e reiteração, as despesas normais, continuadas, não iniciadas entre maio e dezembro, precisam, mais do que as novas, de suporte de caixa. Se assim não fosse, estaria sancionada afronta à responsabilidade fiscal, validando-se empenhos sem cobertura financeira e, disso decorrente, o déficit orçamentário e o aumento da dívida pública.

O entendimento de que a administração tenha que efetuar a reserva global do contrato, inclusive do ano vindouro estão superadas e pacificadas, uma vez que as receitas de um determinado exercício fiscal serão utilizadas para cobrir despesas daquele mesmo ano.

Assim é o entendimento de Flavio C. de Toledo Jr. (JR, Flávio C. de Toledo, 2008, pg.49 – Revista TCU):

“Conforme o princípio da anualidade do orçamento e a teoria do equilíbrio fiscal, as receitas de um ano são para despesas do mesmo ano. É bem por isso que os Restos a Pagar têm de estar acompanhados do mesmo tanto de recurso financeiro. Não faz sentido, assim, poupar receita de um ano para despesa empenhada, liquidada e paga somente no outro exercício financeiro.  
[...] A técnica contábil tem recomendado, ao final de cada ano civil, o desfazimento de empenhos não-liquidados ou, o que dá no mesmo, de contratos em que ainda não se consumou o fornecimento de bens e serviços. Esse procedimento emana de várias Portarias da Secretaria do Tesouro Nacional. Nesse diapasão, claro está que

---

<sup>11</sup> Revista do Tribunal de Contas da União | Brasil | Ano 40 | Número 111 | JANEIRO/ABRIL 2008 | Disponível em: <https://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/issue/view/22>

não precisa haver dinheiro para gastos que inexistem no universo contábil da entidade pública”.

Vale a pena destacar o posicionamento de Flavio (JR, Flávio C. de Toledo, janeiro/abril 2008, pg.49 – Revista TCU) sobre os cancelamentos de empenhos de restos a pagar liquidados na tentativa de camuflar os resultados e esquivar-se dos apontamentos pelo descumprimento do art. 42 da LRF, assim dito:

“O cancelamento de empenhos e Restos a Pagar, ambos liquidados, bem assim a omissão em formalizar a liquidação parcial ou total de contratos, esses procedimentos são de todo impróprios. Se feitos, os valores serão depois reconsiderados pelo órgão do controle externo, quer no cálculo do art. 42, quer na aferição do resultado da execução orçamentária. Para evitar tal embaraço, pode o futuro mandatário proceder à retificação dos balanços, corrigindo, em tempo hábil, essa séria distorção de demonstrativos e de resultados contábeis. Aqui, nunca é demais lembrar que, segundo normas universais de auditoria, a não-fidedignidade das peças contábeis enseja, por si só, parecer desfavorável do controle externo”.

No tocante a metodologia utilizada pelos órgãos fiscalizadores, conselheiro Renato Martins Costa faz tecer as seguintes considerações:

TRIBUNAL PLENO – SEÇÃO DE 09/12/2020. PEDIDO DE REEXAME. TC 017853.989.20-0 <sup>12</sup> (ref. TC-00004398.989.16-0). Exercício 2016. EMENTA: PEDIDO DE REEXAME. CONTAS ANUAIS. PREFEITURA. ENCARGOS SOCIAIS. PARCELAMENTO. ADESÃO AO REFIS DA PORTARIA MF nº 333/2017. FALHA AFASTADA. DÉFICITS ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO. DESCUMPRIMENTO DO ART. 42 DA LRF. CONHECIDO. NÃO PROVIDO. [...] “Da mesma forma, não há que se falar em influência dos restos a pagar não processados no cálculo do art. 42 da LRF, pois referido valor não é considerado para a efetiva apuração, ou seja, os restos a pagar não processados não integram o saldo inicial e nem o final do referido cálculo”. “Assim, o quadro a seguir elaborado pela Fiscalização demonstra que somente os restos a pagar liquidados são utilizados pela metodologia de cálculo de apuração do art. 42 da LRF, como segue:

<b>Evolução da liquidez entre 30.04 e 31.12 do exercício de:</b>	<b>2016</b>
<b>Disponibilidades de Caixa em 30.04</b>	<b>55.123.814,19</b>
Saldo de Restos a Pagar em 30.04 Liquidados	44.355.140,85
Empenhos liquidados a pagar em 30.04	53.183.623,92
<b>Ilíquidez em 30.04</b>	<b>(42.414.950,58)</b>
<b>Disponibilidades de Caixa em 31.12</b>	<b>32.982.013,89</b>
Saldo de Restos a Pagar em 31.12 Liquidados	128.970.768,70
Cancelamentos de empenhos liquidados	-
Cancelamentos de Restos a Pagar Processados	-
Despesas do exercício em exame empenhadas no próximo	-
<b>Ilíquidez em 31.12</b>	<b>(95.988.754,81)</b>

“Posto isto, a despeito dos argumentos defensórios, restou comprovado o desequilíbrio das contas e o descumprimento do art. 42 da LRF, desacertos que comprometem os demonstrativos em exame”.

<sup>12</sup> Processo 017853.989.20-0 | Fonte: Tribunal de Contas do Estado de São Paulo | Pesquisa de jurisprudência disponível em: [https://www2.tce.sp.gov.br/arqs\\_juri/pdf/806346.pdf](https://www2.tce.sp.gov.br/arqs_juri/pdf/806346.pdf)

Pelos julgamentos de contas realizadas pelo Egrégio Tribunal de Contas aqui apresentados, não restam dúvidas que o rigor da lei é aplicado com maior ênfase a cada ano que passa, uma vez que os órgãos de controle têm investido em sistemas de alertas emitidos no decorrer do exercício financeiro, de forma a reduzir os riscos de os gestores terem suas contas reprovadas.

#### 4 DAS CONSEQUENCIAS PELO DESCUMPRIMENTO DO ART. 42 DA LRF

Em se tratando de consequência pelo descumprimento dos ditames da Lei de Responsabilidade Fiscal, não podemos deixar de citar que existe em nosso ordenamento jurídico a Lei de Crimes de Responsabilidade Fiscal na esfera penal – Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2.000.

Portanto, o gestor poderá ser condenado na esfera penal pelo descumprimento do referido art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal, conforme o texto da lei abaixo transcrito:

“Art. 2º O [Título XI do Decreto-Lei nº 2.848, de 1940](#), passa a vigorar acrescido do seguinte capítulo e artigos:  
 "CAPÍTULO IV - DOS CRIMES CONTRA AS FINANÇAS PÚBLICAS" (AC)\*  
 "[Art. 359-C](#). Ordenar ou autorizar a assunção de obrigação, nos dois últimos quadrimestres do último ano do mandato ou legislatura, cuja despesa não possa ser paga no mesmo exercício financeiro ou, caso reste parcela a ser paga no exercício seguinte, que não tenha contrapartida suficiente de disponibilidade de caixa." (AC)  
 "Pena - reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos." (AC)”

Os resultados dos julgamentos das contas podem acarretar sérias consequências ao gestor, sendo uma delas a condenação pelo ato ímprobo previsto na Lei de Improbidade Administrativa, como podemos observar na sentença reformada pelo Tribuna de Justiça de Goiás em face de decisão monocrática que absolveu o réu em primeira instancia, senão vejamos:

DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO E APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO CIVIL PÚBLICA POR ATO DE IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA. PRELIMINAR DE AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. REJEITADA. DÍVIDAS CONTRAÍDAS NO ÚLTIMO QUADRIMESTRE DO MANDADO. VIOLAÇÃO DO ART. 42 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL. VIOLAÇÃO DO ART. 11 DA LEI DE IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA. DOSIMETRIA. SENTENÇA REFORMADA. 1. Na espécie, vê-se que a sentença guerreada não merece ser cassada porquanto, não há que se falar em nulidade no decisum quando o magistrado declina suficientemente sobre as razões de seu convencimento. 2. A Lei de Improbidade Administrativa visa punir o agente público desonesto, devasso, não o inábil. Isso significa dizer que, para este seja considerado réu em ação de improbidade administrativa, necessária a constatação da desonestidade e da imoralidade, antítese da boa-fé, além dos demais elementos que tipificam o delito, senão o fato será atípico. 3. In casu, o conjunto probatório deixa evidente que a apelada deixou de observar o quanto previsto no artigo 42 da LRF, já que nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contraiu obrigação de despesa que não poderia ser cumprida integralmente dentro dele, deixando parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem suficiente disponibilidade de caixa. 4. O ato ímprobo praticado pela ré/apelada configura ofensa ao art. 11, caput, inciso I, da Lei de Improbidade Administrativa. Logo, impõe-se a gradação das penas a serem aplicadas, em conformidade com o disposto no art. 12, III do mesmo diploma legal. Além disso, a fixação das sanções em ação civil pública decorrente de atos de

improbidade administrativa deve atender aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade. Precedentes. STJ. REMESSA NECESSÁRIA E APELAÇÃO CÍVEL CONHECIDAS E PROVIDAS. SENTENÇA REFORMADA.

(TJ-GO - Apelação / Reexame Necessário: 02025944820178090016, Relator: DELINTRO BELO DE ALMEIDA FILHO, Data de Julgamento: 20/04/2020, 4ª Câmara Cível, Data de Publicação: DJ de 20/04/2020). Disponível em: < <https://tj-go.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/834949012/apelacao-reexame-necessario-2025944820178090016/inteiro-teor-834949014?ref=juris-tabs>>

O gestor deve atentar-se quanto aos atos praticados na administração pública, uma vez que, se caracterizado a prática do ato ímprobo poderá configurar ofensa aos ditames da Lei de Improbidade Administrativa, conforme abaixo citado:

Lei de Improbidade Administrativa

Art. 11. Constitui ato de improbidade administrativa que atenta contra os princípios da administração pública qualquer ação ou omissão que viole os deveres de honestidade, imparcialidade, legalidade, e lealdade às instituições, e notadamente: I - praticar ato visando fim proibido em lei ou regulamento ou diverso daquele previsto, na regra de competência;

[...]

Art. 12. Independentemente das sanções penais, civis e administrativas previstas na legislação específica, está o responsável pelo ato de improbidade sujeito às seguintes cominações, que podem ser aplicadas isolada ou cumulativamente, de acordo com a gravidade do fato:

III - na hipótese do art. 11, ressarcimento integral do dano, se houver, perda da função pública, suspensão dos direitos políticos de três a cinco anos, pagamento de multa civil de até cem vezes o valor da remuneração percebida pelo agente e proibição de contratar com o Poder Público ou receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios, direta ou indiretamente, ainda que por intermédio de pessoa jurídica da qual seja sócio majoritário, pelo prazo de três anos.

Quanto a inelegibilidade prevista nas sanções penais, a decisão proferida pela Corte Eleitoral restou demonstrada que a inobservância à Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 42, constitui vício insanável e ato doloso de improbidade administrativa, não se exigindo que haja o dolo específico, bastando o genérico ou eventual, conforme podemos verificar abaixo:

AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. ELEIÇÕES 2016. VEREADOR. REGISTRO DE CANDIDATURA. ART. 1º, I, G, DA LC 64/90. INELEGIBILIDADE. INOBSERVÂNCIA À LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL. ART. 42 DA LC 101/2000. VÍCIO INSANÁVEL. DESPROVIMENTO. 1. Autos recebidos no gabinete em 8.11.2016. 2. É inelegível, por oito anos, detentor de cargo ou função pública cujas contas tiverem sido rejeitadas em detrimento de falha insanável que configure ato doloso de improbidade administrativa, por meio de decisum irrecorrível do órgão competente, salvo se suspenso ou anulado pelo Poder Judiciário, a teor do art. 1º, I, g, da LC 64/90. 3. Inobservância à LC 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) enquadra-se na referida causa de inelegibilidade, pois configura, por si só, vício insanável e ato doloso de improbidade administrativa. Precedentes. 4. Não se exige dolo específico, bastando o genérico ou eventual, que se caracterizam quando o administrador assume os riscos de não atender aos comandos constitucionais e legais que vinculam e pautam os gastos públicos. Precedentes. 5. Agravo regimental desprovido.

(TSE - RESPE: 00004033320166260112 SANTA BRANCA - SP, Relator: Min. Antonio Herman De Vasconcellos E Benjamin, Data de Julgamento: 17/11/2016, Data de Publicação: PSESS - Publicado em Sessão, Data 17/11/2016). Disponível em: <<https://tse.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/469076042/agravo-regimental-em-recurso-especial-eleitoral-respe-4033320166260112-santa-branca-sp?ref=serp.>>

De outro lado, conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, é indispensável a comprovação dos elementos subjetivos para a imputação de conduta ímproba sendo imprescindível a comprovação do dolo.

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - AÇÃO CIVIL PÚBLICA POR ATO DE IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA - PREFEITO DO MUNICÍPIO DE CONQUISTA - DESPESAS EMPENHADAS SEM A CORRESPONDENTE FONTE DE CUSTEIO - OFENSA AO ART. 42 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 101/2000 (LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL)- DOLO OU MÁ-FÉ - NÃO COMPROVAÇÃO - IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA INOCORRENTE. I - Conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (AgRg no REsp nº 1.065.588/SP, rel. Min. Hamilton Carvalhido), é indispensável a comprovação dos elementos subjetivos para tachar uma conduta como administrativamente ímproba, razão pela qual imprescindível a comprovação do dolo nas hipóteses dos arts. 9º e 11 e, no mínimo, a culpa nas do art. 10 da Lei de Improbidade Administrativa (Lei nº 8.429/92), impedindo-se, assim, a possibilidade de punir com base tão-somente na conduta do mau administrador ou em meras suposições, eis que não se admite a responsabilização objetiva do agente público em nosso ordenamento jurídico. II - Indemonstrada a má-fé ou o dolo no ato administrativo praticado pelo prefeito ao contrair despesas sem a correspondente fonte de receita, impossível sua punição com base na Lei de Improbidade Administrativa, notadamente quando, além da queda na arrecadação prevista, comprovado que os gastos foram efetivados no custeio de serviços públicos essenciais.

(TJ-MG - AC: 10182110002736001 MG, Relator: Peixoto Henriques, Data de Julgamento: 18/02/2020, Data de Publicação: 02/03/2020). Disponível em: <<https://tj-mg.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/815869675/apelacao-civel-ac-10182110002736001-mg>>

## 5 CONCLUSÃO

O texto do art. 42 é objetiva e não abre margens para interpretações diversas àquela prevista na lei. Portanto, a metodologia utilizada para a apuração se há disponibilidade financeira suficiente para garantir o pagamento dos restos a pagar é matemático.

Conforme demonstrado nos processos de fiscalização, pode haver algumas reconsiderações acerca dos cálculos mediante justificativas plausíveis, entretanto, o que se nota nas apurações realizadas é que são valores vultuosos que causam o déficit orçamentário e financeiro.

Desta forma, os gestores devem atentar sobre a atuação e a tomada de decisão quanto a possibilidade de contrair despesas ou não nos últimos oito meses do final de mandato, uma vez que deve levar em consideração as despesas já existentes e continuadas daquela instituição.

Ante a dimensão dos casos em que figuram os gestores frente as consequências causadas pela inobservância do diploma legal que rege as finanças públicas, temos a concluir que:

- ✓ Diante da análise dos julgamentos dos órgãos externos, a tese de que a obrigação da despesa nasce ao emitir a nota de empenho resta superada, uma vez que não se pode considerar as despesas de exercícios futuros no exercício presente em observância ao princípio da anualidade do orçamento e a teoria do equilíbrio fiscal.
- ✓ Os empenhos liquidados não podem ser cancelados. Tal ação ocasiona distorção nas informações contidas no demonstrativos e resultados contábeis ocasionando a não fidedignidade das peças contábeis, podendo ser objeto de parecer desfavorável às contas.
- ✓ Os restos a pagar não processados não integram a metodologia de cálculo de apuração do art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal, integrando somente os valores constantes nos restos a pagar processados.
- ✓ Na dosimetria da pena aplicada pela condenação decorrente da inobservância do art. 42 da LRF, poderá o gestor ser responsabilizado nas esferas administrativas, cível e penal.

- ✓ Sem prejuízo às penalidades impostas nas esferas administrativa, cível e penal, poderá o gestor, se responsabilizado pelo ato de improbidade administrativa, estar sujeito a cominação de ressarcimento integral do dano, se houver, perda da função pública, suspensão dos direitos políticos de três a cinco anos, pagamento de multa civil de até cem vezes o valor da remuneração percebida pelo agente e proibição de contratar com o Poder Público ou receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios, direta ou indiretamente, ainda que por intermédio de pessoa jurídica da qual seja sócio majoritário, pelo prazo de três anos.

## 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Muitos gestores enfrentam grandes dificuldades para absorver essa imensidão de regras e normas a serem seguidas, sendo necessário muito foco para a área administrativa, financeira e a gestão pública no geral.

Trabalhar com maior planejamento, engajamento e transparência são fatores primordiais que a Lei de Responsabilidade Fiscal traz. Utilizar os recursos financeiros de forma consciente, respeitando os limites legais impostos pela LRF é a forma mais correta para se evitar os apontamentos realizados pelos órgãos de controle.

O desfecho desta discussão quanto ao descumprimento à Lei pode causar sérias consequências ao gestor, podendo ser responsabilizado pelos danos causados ao erário e a consequente condenação de restituição de valores entre outras penalidades cominadas.

O gestor deve aplicar na capacitação de seus servidores, na equipe que será responsável por acompanhar as ações do planejamento de determinada entidade, para que isso não seja uma barreira para o alcance de uma gestão administrativa adequada buscando sempre o aprimoramento de todas as ações.

Verificamos que mesmo nos dias atuais há deslizes quanto a inobservância da lei, portanto, a qualificação dos agentes públicos para que eles estejam sempre atualizados quanto às ações do cotidiano é primordial, uma vez que o saber é uma das ferramentas mais importantes para evitar vícios insanáveis.

O gestor público não conseguirá abarcar todas as informações e esgotar todas as normas na sua totalidade, porém uma equipe estruturada pode ser o diferencial de uma gestão pública voltada para o atendimento às normativas que engessam a atuação dos gestores, podendo desta forma conduzir de forma harmoniosa e distante de descuidos que podem causar grandes transtornos futuros.

## Referências

Abraham, M. (2017). *Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada, 2ª edição*. Editora Forense.

Benjamin, A. (17 de 11 de 2016). *Jusbrasil*. Fonte: Pesquisa de jurisprudência: <https://tse.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/469076042/agravo-regimental-em-recurso-especial-eleitoral-respe-4033320166260112-santa-branca-sp?ref=serp>

Costa, R. (09 de 12 de 2020). *Tribunal de Contas do Estado de São Paulo*. Fonte: Pesquisa de Jurisprudências: [https://www2.tce.sp.gov.br/arqs\\_juri/pdf/806346.pdf](https://www2.tce.sp.gov.br/arqs_juri/pdf/806346.pdf)

Costa, R. (13 de 11 de 2019). *Tribunal de Contas do Estado de São Paulo*. Fonte: Pesquisa de jurisprudência: [https://www2.tce.sp.gov.br/arqs\\_juri/pdf/750573.pdf](https://www2.tce.sp.gov.br/arqs_juri/pdf/750573.pdf)

Costa, R. M. (13 de 11 de 2019). *Tribunal de Contas do Estado de São Paulo*. Fonte: Pesquisa de processos: <https://www.tce.sp.gov.br/processos>

Filho, D. (20 de 04 de 2020). *Jusbrasil*. Fonte: Pesquisa jurisprudência: <https://tj-go.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/834949012/apelacao-reexame-necessario-2025944820178090016/inteiro-teor-834949014?ref=juris-tabs>

Henriques, P. (02 de 03 de 2020). *Jusbrasil*. Fonte: Pesquisa de jurisprudência: <https://tj-mg.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/815869675/apelacao-civel-ac-10182110002736001-mg>

Jr, F. (Janeiro a Abril de 2008). *Tribunal de Contas da União*. Fonte: Revista do TCU: <https://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/issue/view/22>

Santos, A. C. (30 de 07 de 2015). *Tribunal de Contas do Estado de São Paulo*. Fonte: Pesquisa de Jurisprudências: [https://www2.tce.sp.gov.br/arqs\\_juri/pdf/486572.pdf](https://www2.tce.sp.gov.br/arqs_juri/pdf/486572.pdf)