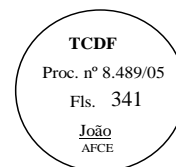




## TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL



**PROCESSO Nº:** 8.489/2005.

**INFORMAÇÃO Nº:** 023/2005.

**JURISDICIONADO:** Secretaria de Fazenda do Distrito Federal e outros.

**ASSUNTO:** Contabilização de despesas no encerramento do exercício de 2004.

**EMENTA:** Despesa sem prévio empenho. Cancelamento de empenhos. Liquidação da despesa. Provisão de despesa. Contabilização em Restos a Pagar. Despesas de exercício anterior. Sugestões.

Senhor Diretor,

Tratam os autos de auditoria com o objetivo de verificar, no encerramento do exercício de 2004, possíveis irregularidades na contabilização de despesas. Dentro desse objetivo, destacam-se a assunção de obrigações de despesas sem prévio empenho e a não inscrição de obrigações em Restos a Pagar, com conseqüências nos registros de despesas de exercícios anteriores.

2. Vale ressaltar que o assunto já foi motivo de ressalvas em contas, audiência de agentes públicos, alertas e recomendações por este Tribunal. Entre os Processos que tratam do tema, merecem destaque o de nº 513/2003, pela repercussão na apreciação das contas do governo do exercício de 2002, e o de nº 2.812/2004, que contém relato das irregularidades, tendo resultado as determinações contidas na Decisão nº 1.765, de 5.5.2005.

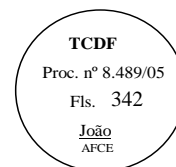
### I - Introdução

3. Este relatório tem por base dados levantados no SIGGO - Sistema Integrado de Gestão Governamental e na análise de processos de pagamentos e de reconhecimentos de dívidas de exercícios anteriores, junto aos jurisdicionados selecionados.

4. O trabalho restringiu-se à análise de processos referentes às despesas de competência dos meses de outubro, novembro e dezembro de 2004 e envolveu 10 (dez) Unidades Gestoras do Governo do Distrito Federal e 30 (trinta) fornecedores de serviços.



## TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL



5. As irregularidades apontadas nos achados do item seguinte desta instrução estão embasadas nos entendimentos expostos a seguir. Ressalta-se que esses entendimentos restringem-se ao escopo da auditoria, ou seja, fornecimento de serviços.

- **Empenho da despesa:** ato emanado de autoridade competente que, mediante a emissão do documento Nota de Empenho, vincula dotação de créditos orçamentários para pagamento de obrigações decorrentes de lei, contrato, acordo ou ajuste, obedecidas as condições estabelecidas. Este entendimento decorre dos comentários sobre o art. 58 da Lei 4.320/64, especialmente o atribuído à Comissão de reforma da mencionada norma, e dos conceitos constantes nos glossários da Secretaria do Tesouro Nacional - STN e da Secretaria de Fazenda do Distrito Federal - SEF, conforme transcritos.

### STN

*"Empenho da despesa - Ato emanado de autoridade competente, que cria para o estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição; a garantia de que existe o crédito necessário para a liquidação de um compromisso assumido; é o primeiro estágio da despesa pública."*

*"Nota de Empenho - Registro de eventos vinculados ao comprometimento da despesa, na base do empenho."*

### SEF

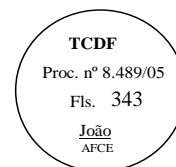
*"Despesa Empenhada - valor do crédito orçamentário ou adicional utilizado para fazer face a compromisso assumido."*

*"Nota de Empenho (NE) - documento de registro de eventos vinculados ao comprometimento da despesa, na base do empenho."*

- **Assunção de obrigação de despesa:** serviço efetivamente prestado, independente de a despesa ter sido empenhada, liquidada ou paga.
- **Prévio empenho:** emissão de Nota de Empenho antes da assunção da obrigação e - no caso de contratos e despesas com água, luz, telefone e outras compulsórias - em valor suficiente para cobrir a despesa global (montante determinado) ou estimada (montante não determinado), prevista para o exercício.



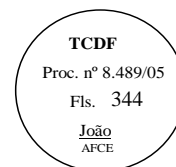
TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL



- **Despesas que deveriam estar registradas na conta contábil 2.9.2.4.1.01.01 - Empenhos a Liquidar:** despesas relativas a serviços prestados que ainda não reuniam toda a documentação necessária para o processamento da fase de liquidação, pois os credores ainda não haviam apresentado as Notas Fiscais.
- **Despesas que deveriam estar registradas na conta contábil 2.9.2.4.2.01.01 - Empenhos Liquidados por Emissão:** despesas relativas a serviços prestados que, exceto pela ausência irregular de Nota de Empenho prévia e em valor suficiente, apresentavam documentos - incluindo Notas Fiscais com atesto de recebimento dos serviços - suficientes para efetivação da liquidação. Nesse caso, a origem e o objeto da despesa, o valor exato a pagar e a quem deveriam ser efetuados os pagamentos eram informações conhecidas.
- **Restos a Pagar Não-Processados:** valores que deveriam estar registrados na conta contábil 2.9.2.4.1.01.01 - Empenhos a Liquidar e, no encerramento do exercício, ter os saldos registrados na conta contábil 2.1.2.1.6.01.02 - Restos a Pagar Não-Processados.
- **Restos a Pagar Processados:** valores que deveriam estar registrados na conta contábil 2.9.2.4.2.01.01 - Empenhos Liquidados por Emissão e, no encerramento do exercício, ter os saldos registrados na conta contábil 2.1.2.1.6.01.01 - Restos a Pagar Processados.
- **Cancelamento indevido de Nota de Empenho:** aqueles que não foram para correção de erros e que, mesmo com valor insuficiente, foram emitidos para serviços que tiveram etapas executadas e não pagas no exercício.
- **Despesas indevidamente contabilizadas, no exercício posterior, no mesmo elemento de despesa:** as que não se enquadraram no art. 79 do Decreto nº 16.098, de 29.11.94, que dispõe: *"Ao portador de Notas de Empenho canceladas por não ter ocorrido, no exercício de sua emissão, a entrega do material ou a execução do serviço, será assegurado o recebimento do valor a que tenha direito, mediante empenho à conta de dotação orçamentária, com a mesma classificação anterior, respectiva à mesma unidade orçamentária, obedecidas as condições estabelecidas na Nota de Empenho cancelada."*



## TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL



- **Despesas indevidamente contabilizadas no Elemento de Despesa 92 - Despesas de Exercícios Anteriores:** valores que foram contabilizados somente no exercício seguinte, mas que estavam em condições de serem contabilizados no exercício de sua competência, ou seja, eram conhecidos no exercício em que ocorreram. Caso não pagos, deveriam estar empenhados e inscritos em Restos a Pagar.
- **Crédito orçamentário:** dotação orçamentária aprovada na Lei Orçamentária Anual ou em créditos adicionais.

## II – Achados de Auditoria

6. A seguir, registram-se os achados da presente auditoria, que estão detalhados em causa/constatações, consequências, posicionamento dos jurisdicionados e posicionamento da equipe.

### **Achado A. Ausência de empenhos prévios de despesas, inclusive global ou por estimativa, em montantes suficientes para custear as respectivas obrigações.**

A.1. Despesas que, em 2004, deveriam ter sido previamente empenhadas e contabilizadas na conta contábil 2.9.2.4.1.01.01 - Empenhos a Liquidar e, no encerramento do exercício, inscritas em Restos a Pagar Não-Processados, não foram registradas nessas condições.

A.2. Despesas que, em 2004, deveriam ter sido previamente empenhadas, liquidadas e contabilizadas na conta contábil 2.9.2.4.2.01.01 - Empenhos Liquidados por Emissão e, no encerramento do exercício, inscritas em Restos a Pagar Processados, não foram registradas nessas condições.

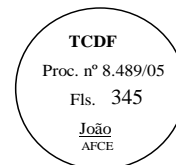
A.3. Despesas do exercício de 2004 não empenhadas e não contabilizadas tanto no respectivo exercício como até a data da visita realizada ao jurisdicionado, em 2005.

A.4. Despesas que, no encerramento do exercício de 2004, foram contabilizadas em Provisões, conta do passivo não-financeiro, e não em Restos a Pagar.

7. Cada um dos sub-itens acima pode ser considerado como "Achado de Auditoria" e ser tratado separadamente. Entretanto, devido à



## TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL



vinculação de todos eles com o item A, decidiu-se por agrupá-los como se um único achado fossem.

### Causas/Constatações

8. A ausência de empenhos prévios de despesas causa uma espécie de reação em cadeia. Despesa não empenhada regularmente impede os registros da execução orçamentária dos valores liquidados e a liquidar, que impede a contabilização tempestiva das fases da despesa durante o exercício e das obrigações em Restos a Pagar no seu encerramento, que implica transferência de despesas da competência de um exercício para outro e que onera o orçamento do ano subsequente com compromissos do ano anterior.

9. Constatou-se que os empenhos são feitos, geralmente, no momento e nos valores dos respectivos pagamentos, ou seja, após os serviços terem sido prestados.

10. A causa principal deste achado é o condicionamento da emissão de Notas de Empenho à liberação, via SIGGO, de cotas financeiras pela Secretaria de Fazenda - SEF, que, por meio da Subsecretaria de Finanças, cuida da administração financeira do Governo do Distrito Federal. Sendo assim, essas unidades são responsáveis pela falta de empenho prévio da despesa tanto da própria Secretaria como dos demais jurisdicionados.

11. Transcrevem-se a seguir dispositivos da Lei nº 3.167/2003, que tratam sobre a estrutura organizacional da Secretaria de Fazenda.

*"Art. 1º.....*

*.....*

*Parágrafo único. São competências da Secretaria de Estado de Fazenda promover a supervisão, coordenação e a execução da **administração tributária e financeira**, da gestão patrimonial, **da contabilidade pública**, da dívida pública e do sistema de compras do Governo do Distrito Federal.*

*.....*

*Art. 15. À Subsecretaria de Finanças – SUFIN, órgão de comando e supervisão, diretamente subordinada ao Secretário de Fazenda, compete:*

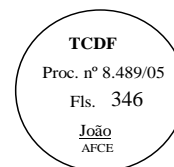
*I – coordenar, orientar e normatizar as atividades de **administração financeira, contabilidade pública** e de gestão patrimonial;*

*II – estabelecer a **programação financeira** do Governo do Distrito Federal;*

*.....*



## TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL



*VIII – estabelecer os procedimentos contábeis para a **gestão** orçamentária, **financeira** e patrimonial do Distrito Federal;” (grifo nosso).*

12. Os documentos que fundamentam este e os demais achados da presente auditoria estão inseridos no Anexo I deste processo, distribuídos conforme consta na tabela seguinte.

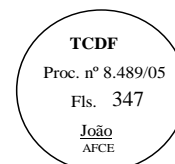
Unidade Gestora	Folhas nº
Secretaria de Fazenda – SEF	01 a 59
Secretaria de Educação	60 a 207
Secretaria de Gestão Administrativa	208 a 322
Secretaria de Segurança Pública e Defesa Social	323 a 407
Secretaria de Solidariedade	408 a 481
Secretaria de Saúde	482 a 589
Departamento de Trânsito do DF – DETRAN	600 a 646
Serv. de Ajardinamento e Limpeza Urbana – BELACAP	647 a 725
Companhia do Metropolitano do DF – METRÔ	726 a 901
Companhia do Desenv. Do Planalto Central – CODEPLAN	902 a 1075

13. Verificou-se ainda como motivação a insuficiência de crédito orçamentário para cobrir as despesas. No entanto, deixamos de tratar esta questão, tendo em vista não ser o alvo desta auditoria e já constituir matéria da Decisão - TCDF nº 1.765/05.

14. A tabela abaixo apresenta, em valores, o achado definido no parágrafo 6 deste trabalho.



## TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL



R\$1,00											
Tipo de Irregularidade	Sec. de Fazenda	Sec. de Educação	Sec. de Gestão Adm.	Sec. de Segurança	Sec. de Solidariedade	Sec. de Saúde	Detran	Belacap	Metrô	Codeplan	Total
Despesas de serviços pagos em 2004, cujos empenhos foram emitidos após a prestação do serviço	1.020.291	1.350.610	13.503.547	1.663.532	1.706.048	24.481.609	2.624.014	25.199.419	5.668.753	6.578.762	83.796.584
Serviços prestados e não contabilizados em 2004, que deveriam ter sido inscritos em RP Não Processados	1.151.364	1.095.888	193.494	1.132.537	951.723	14.030.729		12.599.710	8.801.697	1.651.572	41.608.715
Serviços prestados e não contabilizados em 2004, que deveriam ter sido inscritos em RP Processados	28.687	50.726	7.702.762	277.213	358.694		1.200.000	117.340	11.861.055	3.323.455	24.919.932
Serviço prestado sem prévio empenho (não contabilizado em 2004 e em 2005)								132.867		189.750	322.617
Despesa contabilizada em Provisão (Restos a Pagar <sup>(1)</sup> )									24.078.824	14.522.747	38.601.571

Fonte: Processos de pagamentos verificados nos jurisdicionados

1. Valores registrados, no encerramento de 2004, nas contas contábeis 2.1.2.1.7.91.01 e 2.1.2.1.7.91.02

Despesas contabilizadas pelas estatais dependentes como Provisão, quando o correto seria a emissão de empenho e escrituração na conta Restos a Pagar

15. Chama-se atenção para os valores relativos a obrigações de despesas assumidas sem prévio empenho no montante de R\$ 150,3 milhões, R\$ 83,8 milhões referentes a despesas pagas no exercício de 2004 e R\$ 66,5 milhões relativos a despesas não contabilizadas nesse exercício.

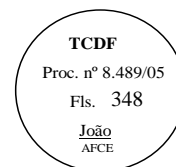
16. Do total não contabilizado, a amostra evidencia que R\$ 41,6 milhões deveriam ter sido registrados em Empenhos a Liquidar e, no encerramento do exercício, inscritos em Restos a Pagar Não-Processados, enquanto R\$ 24,9 milhões deveriam ter sido registrados em Empenhos Liquidados e posteriormente inscritos em Restos a Pagar Processados.

17. Quanto às provisões, importa ressaltar que os valores incluídos na tabela superam os constantes nos processos auditados. Incluiu-se o total contabilizado nas contas contábeis 2.1.2.1.7.91.01 (Serviços de Terceiros – Contratos – Tesouro) e 2.1.2.1.7.91.02 (Serviços de Terceiros – Contratos – Fornecedores Fonte Própria) para cada credor objeto da análise. Como os saldos dessas contas não são inscritos em Restos a Pagar, o fato indica que outros valores, não alcançados nos processos da amostra, deixaram de ser contabilizados em Restos a Pagar.

18. Provisionar despesas é procedimento utilizado apenas pelas empresas estatais dependentes e, conforme informado em justificativas apresentadas pelas jurisdicionadas, tem configurado expediente para, diante da impossibilidade de emissão de Nota de Empenho, buscar cumprir o princípio contábil da competência da despesa e não deixá-la sem contabilizar.



## TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL



### Conseqüências

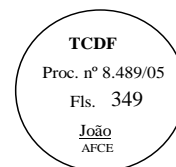
19. Enumeram-se a seguir reflexos possíveis decorrentes das irregularidades listadas neste achado.

- Distorce valores e causa registros intempestivos das fases de execução orçamentária da despesa (empenho e liquidação) e na contabilidade, inclusive não contabilização no período de competência.
- Compromete a fidedignidade dos registros e demonstrações contábeis e dos relatórios sobre a execução orçamentária, os quais constituem base para apreciação por este Tribunal relativa a: prestações de contas; relatórios resumidos de execução orçamentária e de gestão fiscal; aferições do cumprimento de metas fiscais e de limites de gastos; apurações da disponibilidade de caixa e da contratação de obrigações em final de mandato; e emissões de certidões.
- Dificulta o planejamento, a execução, o controle e a fiscalização da gestão orçamentária.
- Dificulta o monitoramento da necessidade de limitar empenhos.
- Facilita o descontrole dos pagamentos, podendo implicar descumprimento de prioridades (ordem cronológica), atrasos, interrupção no fornecimento de serviços e multas.
- Desvincula os créditos orçamentários dos respectivos compromissos contratuais e despesas compulsórias, facilitando a movimentação das dotações para outros fins e ampliando a possibilidade de execução de despesas sem crédito.
- Induz a transferência de despesas da competência de determinado exercício financeiro para o subsequente, onerando o orçamento deste com despesas do ano anterior.
- Deixa de cumprir princípios e normas orçamentárias, contábeis e fiscais.





## TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL



### Posicionamento dos Jurisdicionados

20. As solicitações de esclarecimentos para os procedimentos adotados pelos jurisdicionados e as respectivas respostas estão inseridas às fls. 22/309.

21. A Secretaria de Saúde, fls. 164/65, atribui os fatos a gestões anteriores e solicita providências internas para emissão de empenhos globais e estimativos para o exercício de 2005. Entende-se que a presente jurisdicionada não terá condições de cumprir o que manifestou sem mudanças de procedimentos das unidades que regulam e controlam a execução orçamentária e financeira, Secretaria de Planejamento, Coordenação e Parcerias - Seplan e Secretaria de Fazenda - SEF.

22. Em sua resposta, o Detran informa, fls. 133/35, que não está havendo despesa sem prévio empenho. Considera como empenho a autorização do Ordenador de Despesa para a realização dos gastos, independente da emissão da Nota de Empenho.

23. O empenho prévio não se constitui em simples despacho de autorização de despesa. O art. 42 do Decreto nº 16.098/94 cita expressamente a Nota de Empenho como documento a ser emitido antes da realização das despesas.

24. Quanto à não contabilização de despesas na conta contábil Empenhos Liquidados por Emissão, o Detran, apesar de deixar claro a falta de saldo orçamentário e/ou financeiro, atribui a causa a este Tribunal, o qual determina a classificação de seus recursos em duas fontes, uma medida para separar receitas e despesas vinculadas às multas das demais.

25. Utilizar duas fontes de recursos, como alegado pelo Detran, também não serve como justificativa. As normas legais vinculam a emissão de empenho apenas à disponibilidade de crédito orçamentário.

26. De acordo com o documento de fls. 146/48, a Secretaria de Solidariedade também considera não estar executando despesa sem prévio empenho. Alega emissão de empenho por estimativa no início do exercício e complementares na data dos pagamentos, mas, logo em seguida, ao responder sobre não contabilização de despesas a liquidar e liquidadas, indica a falta de liberação de cota financeira como impedimento para emissão das Notas de Empenho.

27. Frise-se que empenhos estimativos em valores irrisórios em relação ao compromisso assumido, levando à necessidade de subseqüentes empenhos complementares ou de "reforços", no instante dos pagamentos, não caracterizam o prévio empenho.



**TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL**



28. A Secretaria de Fazenda, fls. 267/309, aponta a falta de orçamento como principal motivo do não empenho. Acrescenta, inclusive, que lhe foi conferida a obrigação de despesa de um outro órgão sem o respectivo crédito orçamentário.

29. As demais respostas encaminhadas confirmam o que já havia sido observado e registrado em papéis de trabalho quando da análise dos processos. Os motivos que levam os gestores a procederem de forma irregular quanto ao não empenho da despesa estão diretamente relacionados ao condicionamento da emissão de Notas de Empenho à liberação, via SIGGO, de cotas financeiras pela Secretaria de Fazenda.

30. Para ilustrar essa situação, transcrevem-se trechos de respostas de jurisdicionados:

*"As dificuldades dessa Unidade iniciam-se quando da elaboração da proposta orçamentária. O teto estabelecido pela Secretaria de Planejamento, Coordenação e Parcerias não atende às necessidades da Unidade. O orçamento é encaminhado à Câmara Legislativa com déficit e sofre alterações por parte daquela Casa. (...) no decorrer dos exercícios, por volta do mês de julho inicia-se os constantes pedidos de suplementação de crédito. Não obstante os problemas orçamentários enfrentados, a liberação de recursos financeiros só é feita mensalmente conforme abordado inicialmente. É o caso dos contratos de prestação de serviços de limpeza e conservação e vigilância armada e desarmada. Os recursos liberados só foram suficientes até o mês de junho de 2004, o déficit foi de R\$ 44.604.261,02 (...) A Secretaria de Planejamento e Coordenação atendeu em parte à solicitação, (...)".*

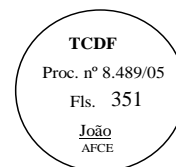
*"A Gerência de Orçamento e Finanças por diversas vezes tentou liquidar as Notas de Empenho que no encerramento do exercício tinham saldo orçamentário, não obtendo êxito encaminhou a Mensagem (...) solicitando ao Departamento Geral de Contabilidade que informasse os procedimentos a serem adotados para posterior inscrição em Restos a Pagar. Não havendo manifestação por parte do setor competente, a esta Gerência ficou apenas a obrigação de cumprir o Decreto.".*

*"No SIGGO a emissão da nota de empenho está condicionada a disponibilidade de cota financeira. (...) só é permitido a emissão da nota de empenho quando da liberação da cota, e tão somente, no seu valor. (...)".*

*"Como não houve liberação de cota financeira para emissão de nota de empenho e suportar os registros contábeis na conta 2.9.2.4.1.01.01 - Empenhos a Liquidar, no exercício de 2004, essas despesas foram apropriadas como provisões no passivo não financeiro em atendimento ao princípio da competência do fato.".*



## TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL



*"Como não houve liberação de cota financeira para emissão de nota de empenho, e consequentemente o repasse financeiro para suportar os registros contábeis na conta 2.9.2.4.2.01.01 - Empenhos Liquidados por Emissão, no exercício de 2004, essas despesas foram apropriadas como provisões no passivo não financeiro em atendimento ao princípio da competência do fato."*

*"O motivo da ocorrência desse fato deve-se a um impedimento, por parte da Subsecretaria de Finanças, de liberação de cotas financeiras para respectivos empenhos em valores estimativos. (...) nos foi determinado (...) a só encaminhar as solicitações de cotas financeiras com vistas ao empenho quando já fossem faturadas as notas fiscais (...)".*

*"Os valores empenhados (...) foram inscritos em Restos a Pagar Não-Processados e indeferidos pelo Senhor Secretário de Estado de Fazenda do Distrito Federal, (...)".*

*"Como poderemos empenhar e contabilizar despesas se não conseguimos liberação de cotas financeiras.(...)".*

*"No tocante às despesas que , (...) não teriam sido registradas (...) nas contas contábeis a que se refere a mencionada Nota de Auditoria, apesar desta Secretaria haver solicitado à Subsecretaria de Finanças/SEF a liberação de recursos financeiros em tempo hábil, no final do exercício de 2004, os mesmos não foram liberados, ficando, assim, impossibilitada de emitir as referidas Notas de Empenho."*

*"Em razão da inexistência de liberação de Cota Financeira, não foi possível empenhar e reforçar todos os valores (...) restaram sem Reforço de Empenho dois meses da empresa (...) e um mês da empresa (...), fato este que impossibilitou a inscrição na conta de Restos a Pagar Não-Processado".*

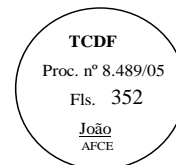
*"Quanto à Nota de Empenho, esta é emitida de conformidade com a mensagem 7085-SUFIN de 2 de março de 2000, (...) após análise daquela Subsecretaria é devidamente autorizado com liberação da respectiva cota financeira, tudo via Sistema Siggo, gerando saldo na Conta 293110300 - Cota de despesa disponível a empenhar."*

*"(...) a disponibilidade para emissão de Nota de Empenho é controlada pelo Sistema, somente sendo liberada pela SUFIN: a liberação do Sistema para emissão de Nota de Empenho somente ocorre simultânea à liberação de recursos financeiros."*

*"Por força do Decreto Distrital nº 25.309, de 09/11/2004, art. 4º, parágrafo 3º, as despesas apontadas não foram inscritas em Restos a Pagar por não haver em 31/12/2004 disponibilidade de recursos, pela sistemática orçamentário-financeira acima indicada (...)".*



## TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL



### Posicionamento da Equipe

31. Confirma-se aqui o que foi colocado como indícios na Representação nº 001/2004 – AFCEs do Processo nº 2.812/2004. A assunção de obrigação de despesa sem prévio empenho é prática corriqueira e generalizada no governo do Distrito Federal e ocorre com despesas conhecidas e quantificáveis, relativas a serviços de natureza contínua efetivamente prestados.

32. Despesas não empenhadas previamente em valores suficientes para cobrir os compromissos do exercício impedem a ação regular de outros procedimentos, como os registros de suas fases (empenho, liquidação e pagamento) e inscrição de obrigações pendentes em Restos a Pagar. Assim, além de outras consequências, contribui direta e indiretamente para graves descumprimentos de normas orçamentárias e contábeis. Transcrevem-se a seguir tais normativos.

### **Lei nº 4.320/64**

*“Art. 35 - Pertencem ao exercício financeiro:*

.....

*II - as despesas nele legalmente empenhadas.*

*Art. 36 - Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não-processadas.*

*Art. 60 - É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.*

.....

*§ 2º - Será feito por estimativa o empenho da despesa cujo montante não se possa determinar.*

*§ 3º - É permitido o empenho global de despesas contratuais e outras, sujeitas a parcelamento.*

*Art. 63 - A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.*

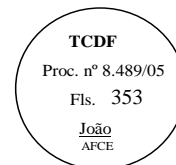
*§ 1º - Essa verificação tem por fim apurar:*

*I - a origem e o objeto do que se deve pagar;*

*II - a importância exata a pagar;*



**TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL**



*III - a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.*

*§ 2º - A liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base:*

*I - o contrato, ajuste ou acordo respectivo;*

*II - a nota de empenho;*

*III - os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço.*

*Art. 83 - A contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados.*

*Art. 90 - A contabilidade deverá evidenciar, em seus registros, o montante dos créditos orçamentários vigentes, a despesa empenhada e a despesa realizada, à conta dos mesmos créditos, e às dotações disponíveis.*

*Art. 92 - A dívida flutuante compreende:*

*I - os restos a pagar, excluídos os serviços da dívida;*

.....

*Parágrafo único. O registro dos Restos a Pagar far-se-á por exercício e por credor, distinguindo-se as despesas processadas das não-processadas.*

*Art. 101 - Os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais, segundo os Anexos números 12, 13, 14 e 15 e os quadros demonstrativos constantes dos Anexos números 1, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 16 e 17.*

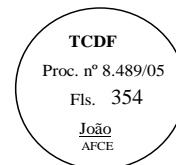
*Art. 102 - O Balanço Orçamentário demonstrará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas.*

*Art. 103 - O Balanço Financeiro demonstrará a receita e a despesa orçamentárias, bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extra-orçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte.*

*Parágrafo único. Os Restos a Pagar do exercício serão computados na receita extra-orçamentária para compensar sua inclusão na despesa orçamentária.*



**TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL**



*Art. 104 - A Demonstração das Variações Patrimoniais evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicará o resultado patrimonial do exercício.*

*Art. 105 - O Balanço Patrimonial demonstrará:*

.....

*III - o Passivo Financeiro;*

.....

*§ 3º - O Passivo Financeiro compreenderá as dívidas fundadas e outras, cujo pagamento independa de autorização orçamentária.”*

**Lei Complementar nº 101/00 (LRF):**

*“Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:*

.....

*II - a despesa e a assunção de compromisso serão registradas segundo o regime de competência, apurando-se, em caráter complementar, o resultado dos fluxos financeiros pelo regime de caixa;*

*III - as demonstrações contábeis compreenderão, isolada e conjuntamente, as transações e operações de cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, inclusive empresa estatal dependente;*

*V - as operações de crédito, as inscrições em Restos a Pagar e as demais formas de financiamento ou assunção de compromissos junto a terceiros, deverão ser escrituradas de modo a evidenciar o montante e a variação da dívida pública no período, detalhando, pelo menos, a natureza e o tipo de credor;*

.....

*Art. 55. O relatório (de Gestão Fiscal) conterá:*

.....

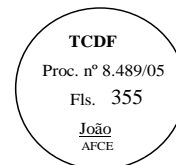
*III - demonstrativos, no último quadrimestre:*

*b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:*

*1) liquidadas;*



## TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL



.....

*3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;”*

### **Decreto-DF nº 16.098/94:**

#### **“Capítulo VIII - Do Empenho**

*Art. 42. É vedada a realização de despesas sem emissão prévia de Nota de Empenho.*

*Art. 43. O empenho poderá ser:*

*I - ordinário, quando se conheça o montante da despesa, porém sem parcelamento, seja do material, serviço ou pagamento;*

*II - por estimativa, quando o valor total da despesa não puder ser determinado, podendo, contudo, haver parcelamento tanto da entrega do material ou serviço, como do pagamento;*

*III - global, quando se tratar de despesas contratuais e outras em que se conheça o montante, sujeitas, porém, a parcelamento.*

*§ único. A dedução da conta mensal, ou trimestral das despesas empenhadas por estimativa ou globalmente far-se-á por ocasião da emissão da Nota de Empenho.*

*Art. 47. Serão prioritariamente empenhadas, em até dez dias após a publicação do Ato de Detalhamento da Despesa, à conta das respectivas dotações, as despesas previstas com água, luz, telefone, Diário Oficial, combustível, lubrificantes, franquia postal e outras, compulsórias.*

*49. Os compromissos com vigência plurianual serão atendidas por crédito próprio, consignado no Orçamento, devendo a despesa ser empenhada no início do exercício financeiro.*

#### **Capítulo IX - Da Liquidação**

*52. A unidade administradora de créditos processará a liquidação da despesa, tomando por base os títulos e documentos originais comprobatórios do respectivo crédito, exceto o documento fiscal relativo à aquisição de veículos, verificando o direito adquirido pelo credor, a fim de se apurar:*

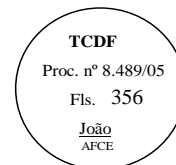
*I - a origem e o objeto do que se deve pagar;*

*II - a importância exata a pagar e a quem se deve pagá-la, para extinguir a obrigação.*





## TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL



*Art. 54. A liquidação da despesa será formalizada no processo de pagamento, mediante despacho do ordenador de despesa, e dará origem à emissão de Nota de Lançamento - NL, ou de programação de desembolso, emitida, por intermédio do SIAFEM/DF, pela unidade responsável pela administração do crédito.*

*Art. 56. A liquidação de despesa por fornecimento de material ou prestação de serviços terá por base as condições estabelecidas na licitação ou ato de sua dispensa, em cláusulas contratuais, ajustes ou acordos respectivos, e nos comprovantes da efetiva entrega e recebimento de material, ou de prestação do serviço ou execução da obra.*

*§ único. Para a liquidação da despesa, é indispensável constar do processo:*

*I - a primeira via da Nota de Empenho, ou referência expressa ao seu número, nos casos de empenho emitido por estimativa ou globalmente;*

*II - atestado de recebimento do material, de prestação do serviço ou de execução da obra, emitido por agente credenciado, na primeira via do documento fiscal, salvo nos casos previstos no § 1º do art. 59;*

*III - atestado de execução na forma do art. 16 deste Decreto;*

*IV - nome por extenso (em carimbo ou letra de forma), número de matrícula e cargo ou função, sob as assinaturas dos servidores que os instruírem;*

*V - cópia ou publicação do ato autorizativo da viagem, quando se tratar de despesas com fornecimento de passagem a servidor, excetuados os casos previstos na legislação em vigor ou quando se tratar de convite, com indicação expressa do fato;*

*VI - informação do órgão próprio de que o fornecedor ou contratante do serviço ou obra não é devedor da Fazenda Pública do Distrito Federal.*

*Art. 57. A Nota de Lançamento - NL, será emitida após cumprido o disposto no artigo anterior.*

**Achado B - Cancelamento indevido, no encerramento do exercício de 2004, de Nota de Empenho relativa a despesas cujos serviços foram executados no mencionado exercício.**

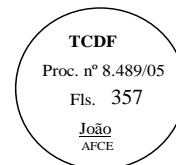
### **Causas/Constatações**

33. Procedimento previsto em dispositivos do Decreto nº 25.309 de 9.11.04, abaixo transcritos, em desacordo com as boas normas orçamentárias e financeiras.





TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL



**"Art. 4º Somente poderão ser inscritas em Restos a Pagar as despesas empenhadas e efetivamente liquidadas no Sistema Integrado de Administração Financeira e Contábil - SIAC, até 31 de dezembro de 2004, conforme estabelecido no artigo 36 da Lei n.º 4.320, de 1964.**

*§ 1º Para fins do disposto neste artigo, consideram-se liquidadas as despesas em que as contraprestações em bens, serviços ou obras tenham efetivamente ocorrido no exercício e que estejam devidamente amparadas por títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito, conforme estabelecido no artigo 63 da Lei n.º 4.320, de 1964.*

**§ 2º Os saldos de empenhos referentes às despesas que não se enquadrem no "caput" deste artigo deverão ser anulados pelo ordenador de despesas, até 31 de dezembro de 2004.**

**§ 3º É vedada aos titulares das unidades orçamentárias que dispõem de receitas próprias, a inscrição de despesas previstas no "caput" deste artigo, sem que haja, em 31/12/2004, suficiente disponibilidade financeira para este efeito.**

**§ 4º A Secretaria de Estado de Fazenda poderá autorizar, excepcionalmente, inscrição em Restos a Pagar de despesas não liquidadas até 31 de dezembro de 2004, relacionadas a subprojetos consignados no orçamento para o corrente exercício e não reprogramadas para 2005, desde que atendidas as prerrogativas da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000.**

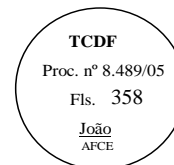
*§ 5º A Diretoria-Geral de Contabilidade da Subsecretaria de Finanças da Secretaria de Estado de Fazenda anulará os saldos de empenhos que não se enquadrem no disposto neste artigo quando as anulações não houverem sido efetivadas pelo ordenador de despesas das unidades orçamentárias." (grifo nosso).*

34. Entende-se que a responsabilidade pela emissão desse normativo é da Secretaria de Planejamento, Coordenação e Parcerias e Secretaria de Fazenda. Compete à SEF, por meio da Subsecretaria de Finanças, conforme dita o item I do art. 15 da Lei nº 3.167/2003, já transcrito no parágrafo 11 desta instrução, normatizar as atividades de administração financeira e contabilidade pública.

35. A SEPLAN, por sua vez, é responsável pela gestão orçamentária do Governo do Distrito Federal, conforme dispositivos transcritos adiante do Regimento Interno dessa unidade, fls. 310/40, aprovado pelo Decreto nº 25.000/04.



## TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL



*“Art. 1. À Secretaria de Planejamento e Coordenação - SEPLAN, órgão de Direção Superior da Administração Direta no âmbito do Distrito Federal, compete:*

.....

*III. organizar e coordenar os sistemas de planejamento, de orçamento e de informações governamentais do Distrito Federal, promovendo o compartilhamento de informações e a integração dos órgãos do Governo na formulação, implantação, acompanhamento e avaliação de políticas públicas;*

.....

*Art. 15. À Subsecretaria de Orçamento, unidade orgânica de direção, diretamente subordinada ao Secretário de Planejamento e Coordenação, compete:*

*I. coordenar o sistema de orçamento do Governo do Distrito Federal, na qualidade de órgão central, orientando e acompanhando a realização de suas atividades;*

.....

*III. estabelecer normas necessárias à elaboração e à execução dos orçamentos;*

.....

*X. **Elaborar o mérito** de Projetos de Lei e **Decretos concernentes a sua área** sob a supervisão da Assessoria Técnica Legislativa;”* (grifo nosso).

36. A tabela abaixo apresenta, em valores, o achado definido no parágrafo 33 deste trabalho.

R\$1,00						
Tipo de Irregularidade	Sec. de Fazenda	Sec. de Gestão Adm.	Sec. de Segurança	Belacap	Metrô	Total
Cancelamento indevido empenho de despesa não-processada	216.131	709.850	57	5.000	118.000	<b>1.049.038</b>

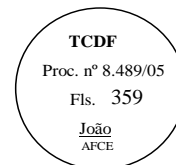
Fonte: Processos de pagamentos verificados nos jurisdicionados

### Consequências

- Distorce valores e causa registros intempestivos das fases de execução orçamentária da despesa (empenho e liquidação) e na contabilidade, inclusive não contabilização no período de competência.



## TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL



- Compromete a fidedignidade dos registros e demonstrações contábeis e dos relatórios sobre a execução orçamentária, os quais constituem base para apreciação por este Tribunal relativa a: prestações de contas; relatórios resumidos de execução orçamentária e de gestão fiscal; aferições do cumprimento de metas fiscais e de limites de gastos; apurações da disponibilidade de caixa e da contratação de obrigações em final de mandato; e emissões de certidões.
- Induz a transferência de despesas da competência de determinado exercício financeiro para o subsequente, onerando o orçamento deste com despesas do ano anterior.
- Deixa de cumprir princípios e normas orçamentárias, contábeis e fiscais.

### Posicionamento dos Jurisdicionados

37. As solicitações de esclarecimentos para os procedimentos adotados pelos jurisdicionados e as respectivas respostas, estão inseridas às fls. 22/28, 117/122, 128/131, 151/155, 260/273.

38. Para ilustrar essa situação, transcrevem-se trechos de respostas de jurisdicionados:

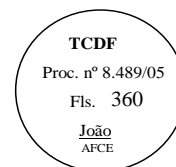
*"Ao final do exercício foram procedidos os cancelamentos de saldos de acordo com instrução contida no caput e § 2º do art. 4º do Decreto 25.309, de 09 de novembro de 2004, (...) o qual determinou que os saldos de notas de empenho referentes às despesas não liquidadas no SIGGO deveriam ser anuladas pelo Ordenador de Despesa até 31/12/2004."*

*"Por força do Decreto Distrital nº 25.309, de 09/11/2004, art. 4º, parágrafo 3º, as despesas apontadas não foram inscritas em Restos a Pagar por não haver em 31/12/2004 disponibilidade de recursos, pela sistemática orçamentário-financeira acima indicada (...)"*

*"A Gerência de Orçamento e Finanças por diversas vezes tentou liquidar as Notas de Empenho que no encerramento do exercício tinham saldo orçamentário, não obtendo êxito encaminhou a Mensagem (...) solicitando ao Departamento Geral de Contabilidade que informasse os procedimentos a serem adotados para posterior inscrição em Restos a Pagar. Não havendo manifestação por parte do setor competente, a esta Gerência ficou apenas a obrigação de cumprir o Decreto."*



## TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL



### Posicionamento da Equipe

39. Os dispositivos do Decreto nº 25.309/04, transcritos no parágrafo 33 desta instrução, restringem a inscrição de Restos a Pagar a despesas liquidadas, à exceção do § 4º do art. 4º.

40. Portanto, de acordo com referido decreto, a inscrição de despesa em Restos a Pagar não processados fica condicionada à autorização do Secretário de Fazenda, independente do que estabelecem as normas contábeis sobre a competência da despesa da Lei nº 4.320/64, transcritas a seguir.

### **Lei nº 4.320/64**

*“Art. 34 - O exercício financeiro coincidirá com o ano civil.*

*Art. 35 - Pertencem ao exercício financeiro:*

.....

*II - as despesas nele legalmente empenhadas.*

*Art. 36 - Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não-processadas.”*

41. Ressalta-se que os cancelamentos de Notas de Empenho questionados nesta auditoria restringem-se a despesas relativas a serviços que foram executados.

### **Achado C - Despesas ocorridas em 2004 indevidamente contabilizadas em 2005 no mesmo elemento de despesa de 2004 e não no Elemento 92 – Despesas de Exercícios Anteriores.**

42. Esse procedimento foi verificado em apenas uma jurisdicionada, porém os registros foram regularizados em 31.03.05, conforme resposta da Nota de Auditoria nº 02, fls. 172 e 199/203.

43. Tendo em vista tal situação, deixa-se de tecer maiores considerações sobre a questão.



### III - Conclusões e sugestões

44. Os resultados do presente trabalho reforçam o que foi abordado na Representação nº 001/2004 – AFCEs do Processo nº 2.812/2004. A assunção de obrigação de despesa sem prévio empenho é prática corriqueira e generalizada no Governo do Distrito Federal e ocorre com despesas conhecidas e quantificáveis, relativas a serviços de natureza contínua efetivamente prestados.

45. Esse comportamento compromete a regular execução de outros procedimentos, como os registros das fases das despesas (empenho, liquidação e pagamento) e inscrição de obrigações pendentes em Restos a Pagar. Assim, além de outras conseqüências, contribui direta e indiretamente para graves descumprimentos de normas orçamentárias e contábeis.

46. Os cancelamentos de Notas de Empenho questionados nesta auditoria, relativos a serviços que foram executados, produz, para a contabilidade, os mesmos efeitos da não realização de empenho.

47. É salutar a preocupação das empresas estatais dependentes em contabilizar despesas, enquanto não podem empenhá-las, em conta de Provisão. Assim não ficam sem registro no período de competência, mas esta alternativa não atende ao correto registro das despesas nas condições liquidadas e a liquidar e, se não pagas, em Restos a Pagar.

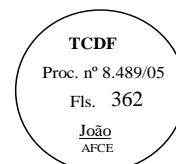
48. Verificou-se que a Secretaria de Fazenda do Distrito Federal está limitando a emissão de Notas de Empenho à liberação de cotas financeiras no sistema SIGGO. Essa liberação ocorre sempre depois de a obrigação da despesa ter sido assumida e o serviço ter sido prestado e o empenho restringe-se ao respectivo valor liberado.

49. Além disso, nos últimos anos, têm sido editados decretos fixando critérios para a execução orçamentária e financeira no encerramento do exercício, nos quais são determinados cancelamentos de empenhos e condições para inscrição de obrigações em Restos a Pagar que causam a contabilização irregular das despesas, em desacordo com a boa prática orçamentária e ferindo normas e princípios contábeis.

50. As regras estabelecidas no caput do art. 4º e § 2º do Decreto nº 25.309/2004, transcritas no parágrafo 33 desta instrução, aliadas ao condicionamento de emissão do empenho à liberação de cotas financeiras impossibilitam o registro de obrigações de despesas cujos serviços foram prestados em Restos a Pagar.



**TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL**



51. O § 3º do art. 4º do citado decreto vedava inscrição em Restos a Pagar até de despesas liquidadas, desde que não dispusessem de disponibilidade financeira.

52. Recai sobre a Secretaria de Planejamento, Coordenação e Parcerias e Secretaria de Fazenda a responsabilidade pela emissão desse normativo, tendo em vista caber à SEF normatizar as atividades de administração financeira e contabilidade pública e à SEPLAN, organizar e coordenar o sistema de orçamento do Distrito Federal, incluindo a elaboração do mérito de Projetos de Lei e Decretos concernentes a sua área.

53. O condicionamento da emissão de empenho à liberação de cota financeira, imposto pela Secretaria de Fazenda, impede os gestores de cumprir as normas quanto ao prévio empenho da despesa, sob pena de paralisar serviços essenciais para a sociedade ou de manutenção administrativa.

54. Por meio da Decisão – TCDF nº 1.765/2005, publicada no Diário Oficial do DF de 19/05/2005, cujo item “b” está transcrito a seguir, este Tribunal determinou a adoção de algumas medidas com vistas a alterar procedimentos vigentes quanto à contabilização de despesas, motivo pelo qual deixa-se de propor novas sugestões nesse sentido.

*“O Tribunal, por unanimidade, de acordo com o voto do Relator, tendo em conta a instrução e o parecer do Ministério Público, decidiu:*

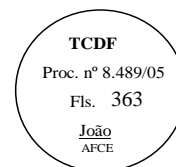
.....

*b) determinar à Secretaria de Estado de Planejamento e Coordenação, à Secretaria de Estado de Fazenda e à Corregedoria-Geral do Distrito Federal que: b.1) imediatamente adotem medidas com vistas a impedir que despesas sejam realizadas ou obrigações sejam assumidas sem suficiente cobertura de créditos orçamentários; despesas sejam realizadas sem prévio empenho; e os respectivos registros contábeis sejam feitos de forma intempestiva ou fora do exercício de competência; b.2) informem, no prazo de 90 (noventa) dias, ao Tribunal, as medidas que implementaram para sanar as irregularidades apontadas;*

55. Não obstante as medidas previstas na citada decisão, tendo em vista as competências transcritas nos parágrafos 11 e 35 e os procedimentos inadequados para a regular execução orçamentária e contabilização de despesas, entende-se que os então titulares da Secretaria de Fazenda, da Subsecretaria de Finanças e da Secretaria de Planejamento, Coordenação e Parcerias, devem ser ouvidos em audiência, conforme previsto nos arts. 57, inciso II, da Lei Complementar nº 01/94 e 182, inciso I, do Regimento Interno deste Tribunal, por grave infração às normas transcritas nos parágrafos 32 e 40.



**TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL**



56.

Sugere-se, portanto, ao egrégio Plenário que:

a) tome conhecimento desta instrução, dos documentos de fls. 01 a 140 e do Anexo I deste processo;

b) determine às Secretarias de Estado de Fazenda e de Planejamento, Coordenação e Parcerias que:

b.1) em complementação à Decisão – TCDF nº 1.765/2005:

b.1.1) alterem os procedimentos de execução do orçamento de modo que a emissão de Notas de Empenho não seja condicionada à liberação de cotas financeiras;

b.1.2) orientem os Ordenadores de Despesas de que a emissão de Notas de Empenho deverá ser previamente à assunção de obrigação de despesa e em valores equivalentes aos compromissos assumidos e que, no caso de contratos e despesas de caráter compulsório (água, luz, telefone e outras), o empenho deverá ser pelo valor global ou estimado do gasto previsto para o exercício;

b.2) ao elaborar normas sobre o encerramento do exercício, não incluam:

b.2.1) a previsão de anulação de saldos de empenhos emitidos para despesas, liquidadas ou não, cujos serviços tenham sido prestados no respectivo exercício;

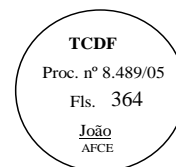
b.2.2) a vedação de inscrição em Restos a Pagar de despesas realizadas, liquidadas ou não;

c) considere as irregularidades apontadas nos achados de auditoria “A” e “B” deste relatório, parágrafos 6 e 33, nessa ordem, graves infrações às normas transcritas, respectivamente, nos parágrafos 32 e 40;

d) promova audiência dos então titulares da Secretaria de Estado de Fazenda, da Subsecretaria de Finanças e da Secretaria de Estado de Planejamento, Coordenação e Parcerias, a fim de que, no prazo de trinta dias, apresentem suas razões de justificativas para fins do previsto nos arts. 57, inciso II, da Lei Complementar nº 01/94 e 182, inciso I, do Regimento Interno deste Tribunal;



**TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL**



e) dê conhecimento desta instrução e decisão às 1ª, 2ª e 3ª Inspetorias de Controle Externo, para os fins que entenderem pertinentes;

f) autorize o encaminhamento de cópia da instrução às jurisdicionadas nominadas nas alíneas anteriores, para auxiliar na melhor compreensão da dimensão das irregularidades apontadas.

À elevada consideração superior.

Brasília, 10 de junho de 2005.

**Adinor Bedritichuk Júnior**

**AFCE - Mat. 548-7**

**Gisela Mendonça da Silva**

**AFCE - Mat. 465-1**

**João Martins de Souza Neto**

**AFCE - Mat. 302-6**