



ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO
CONSULTORIA-GERAL DA UNIÃO
DEPARTAMENTO DE ORIENTAÇÃO E COORDENAÇÃO DE ÓRGÃOS JURÍDICOS



NOTA DECOR/CGU/AGU Nº 325 /2008 – JGAS

PROCESSO Nº 00593.001445/2008-40

INTERESSADO: Núcleo de Assessoramento Jurídico em Goiânia/GO (NAJ/GO)

ASSUNTO: Licitação. Obras de pequeno e médio porte. Liberação de recursos no final do ano. Necessidade ou não de limitação da duração do contrato à vigência dos respectivos créditos orçamentários, coincidente com o ano civil. Divergência entre o Núcleo de Assessoramento Jurídico em Goiânia/GO (NAJ/GO) e o Núcleo de Assessoramento Jurídico no Rio de Janeiro/RJ (NAJ/RJ), na medida em que este, consoante se extrai de sua Orientação 03, adota tese favorável à possibilidade de que a vigência dos contratos ultrapasse o fim do ano fiscal, fixado em 31 de dezembro. Utilização do “restos a pagar” de que trata a Lei nº 4.320/64, onde são inscritas as despesas empenhadas até o final do exercício financeiro para o pagamento no posterior. Dilatação da vigência dos respectivos créditos orçamentários.

Senhor Diretor,

Trata-se de pedido de uniformização de entendimento dirigido a este Departamento de Orientação e Coordenação de Órgãos Jurídicos (DECOR/CGU) pelo Coordenador-Geral do Núcleo de Assessoramento Jurídico em Goiânia/GO (NAJ/GO), Roberto William Rodrigues (ofício sem número, datado de 26 de novembro de 2008 – fl. 01), tendo como objeto a questão da duração dos contratos administrativos.

2. Segundo afirma o subscritor do documento, enquanto o NAJ/GO advoga que o prazo contratual, não sendo o caso de contratação prevista no Plano Plurianual, não pode sobejar a vigência do crédito orçamentário correspondente, que se finda, juntamente com o ano fiscal, em 31 de dezembro, o seu congênere carioca – o NAJ/RJ – tem posição diametralmente oposta, admitindo, consoante se infere de sua Orientação nº 03, que ele a ultrapasse.

3. Para ilustrar a divergência, fez juntar ao ofício em apreço cópias dos Pareceres nº 405/2008-NAJ/GO, NAJ/FNS/CGU/AGU Nº 246/2008 e NAJ/FNS/CGU/AGU Nº 312/2008 (os dois últimos elaborados pelo NAJ em Florianópolis – NAJ/SC), além de cópia da Orientação NAJ/RJ nº 03/2007 (fls. 02/31).



4. **É o relatório. Opino.**

5. O conflito de teses submetido ao exame deste DECOR/CGU diz respeito, pois, à **duração dos contratos administrativos.**

6. Essa, como é cediço, é regrada pelo **art. 57, da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993**, assim vazado:

“Art. 57. A duração dos contratos regidos por esta Lei ficará adstrita à vigência dos respectivos créditos orçamentários, exceto quanto aos relativos:

I - aos projetos cujos produtos estejam contemplados nas metas estabelecidas no Plano Plurianual, os quais poderão ser prorrogados se houver interesse da Administração e desde que isso tenha sido previsto no ato convocatório;

II - à prestação de serviços a serem executados de forma contínua, que poderão ter a sua duração prorrogada por iguais e sucessivos períodos com vistas à obtenção de preços e condições mais vantajosas para a administração, limitada a sessenta meses; (Redação dada pela Lei nº 9.648, de 1998)

III - (Vetado). (Redação dada pela Lei nº 8.883, de 1994)

IV - ao aluguel de equipamentos e à utilização de programas de informática, podendo a duração estender-se pelo prazo de até 48 (quarenta e oito) meses após o início da vigência do contrato.” (negritou-se)

7. Infere-se do *caput* do artigo acima transcrito que a duração dos contratos celebrados pela Administração Pública deve, **em regra**, vincular-se à **vigência dos créditos orçamentários correspondentes**. Somente nas excepcionais hipóteses arroladas em seus incisos permite-se que as avenças tenham uma maior duração.

8. Cingindo-me à análise da regra geral, julgo necessário, para sua adequada exegese, investigar qual seria o prazo de vigência de um crédito orçamentário.

9. Segundo as normas de contabilidade pública, **todas as receitas e despesas de um ente estatal devem ser realizadas em determinado lapso de tempo denominado exercício financeiro**. Na clara lição de JOSÉ AUGUSTO MOREIRA DE CARVALHO¹, “[e]ntende-se por *exercício financeiro* o período no qual é realizada a execução orçamentária e financeira. Vale

¹ In: CONTI, José Maurício. (Coord.). *Orçamentos Públicos: A Lei 4.320/1964 comentada*. São Paulo: RT, 2008. p. 121.

dizer, refere-se ao espaço temporal em que as receitas e as despesas previstas no orçamento deverão ser concretizadas”.

10. Para a legislação brasileira, mais especificamente o **art. 34, da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**, o exercício financeiro corresponde ao **ano civil**. Inicia-se, portanto, em 1º de janeiro e se encerra em 31 de dezembro de cada ano.


11. Desse modo, e a princípio, os créditos orçamentários previstos para determinado exercício financeiro **vigem apenas até o dia 31 de dezembro do ano correspondente**. Se não forem utilizados pelo administrador até essa data, não mais o poderão, **porquanto deixarão de existir**.

12. Ao interpretar as normas sobreditas, o NAI/GO reputa ser vedado à Administração Pública proceder a contratação de obra cujo prazo de execução venha a se encerrar após 31 de dezembro, pois entende que, no momento do pagamento ao contratado, já não haverá mais crédito orçamentário que o respalde, salvo se essa contratação se encaixar numa das exceções elencadas nos incisos do art. 57, da Lei nº 8.666/93.

13. **Olvida o órgão consultivo goiano, no entanto, a existência do instituto “restos a pagar”**, de grande valia em situações como essa, em que a execução do contrato, seja ela total ou parcial, ocorrerá no ano posterior ao da pactuação da avença – a exemplo do que sucede com os contratos firmados em datas próximas ao final do ano.

14. Para que se compreenda o “restos a pagar”, é indispensável saber como se realiza a despesa pública. Vejamos.

15. **A realização da despesa pública se dá em quatro etapas**. A primeira é a do **empenho da despesa**, que, de acordo com o art. 58, da Lei nº 4.320/64, é o *“ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição”*. É com o empenho que se constitui uma obrigação financeira pela qual a Administração Pública é responsável.





16. A segunda etapa é a **liquidação da despesa**, regrada pelo art. 63, da Lei nº 4.320/64 e definida por AFONSO GOMES AGUIAR² como o ato

“(...) que tem a finalidade de apurar o direito adquirido pelo credor (Contratado), cuja apuração se processa através das seguintes constatações: a_ se o contratado cumpriu totalmente sua obrigação; b_ em se tratando de fornecimento de material, se isto foi recebido pelo órgão público; c_ se o material fornecido pelo contratado e recebido pelo órgão público, [sic] o foi nas quantidades e qualidades adquiridas; d_ se o material entregue pelo contratado não se conteve de avarias ou vícios que o torne impréstável para sua utilização; e_ em se tratando a prestação de serviços, se estes foram prestado em proveito do órgão público; f_ se os serviços executados são exatamente aqueles contratados, quanto aos seus itens, quantidades e qualidades; g_ e em ambas as hipóteses, qual o verdadeiro valor total da obrigação a ser pago ao contratado e h_ a quem deve ser pago o valor do crédito em favor do contratado para que se extinga, legalmente, a obrigação”.

17. A terceira etapa da realização da despesa pública é a **emissão da ordem de pagamento**, que se consubstancia em despacho emanado da autoridade competente que determina que o valor aferido durante a etapa de liquidação seja pago (art. 64, da Lei nº 4.320/64).

18. Tem-se, por fim, o **pagamento da despesa pública**, etapa na qual, nas palavras de SÉRGIO ASSONI FILHO³,

“(...) se dá a efetiva entrega, ao fornecedor ou prestador de serviço, do valor apurado como crédito a ele devido em decorrência do compromisso assumido pelo Poder Público, o tornando exigível perante o Estado-administração, assim que constatada a observância do implemento de condição e exarada a correspondente autorização pelo ordenador da despesa”.

19. Depois de descritas as etapas de realização da despesa pública, torna-se mais fácil compreender a definição de “restos a pagar” trazida pelo art. 36, da Lei nº 4.320/64, a saber: “Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas”. Com efeito, valendo-me das explicações acima alinhavadas, é possível sustentar, em outras palavras, que **“restos a pagar” são as despesas cuja obrigação de pagamento já foi criada pelo Estado, mas que não completaram todo o trâmite de realização da despesa pública até 31 de dezembro.**

² AGUIAR, Afonso Gomes. *Restos a Pagar*. Biblioteca Digital Fórum de Contratação e Gestão Pública – FCGP, Belo Horizonte, nº 24, ano 2, Dezembro de 2003. Disponível em <<http://www.editoraforum.com.br/bid/bidConteudoShow.aspx?idConteudo=8553>>. Acesso em: 19 de dezembro de 2008.

³ In: CONTI, José Maurício. (Coord.). *Orçamentos Públicos: A Lei 4.320/1964 comentada*. São Paulo: RT, 2008, p. 191.



20. Graças a esse instituto, é possível **transferir de um exercício financeiro para o seu sucessor obrigações contratuais assumidas pelo Estado sem que o princípio orçamentário da anualidade seja malferido**. Ou seja, com a utilização do “restos a pagar”, é possível completar o procedimento de realização da despesa pública no exercício financeiro posterior.

21. Deve-se observar, todavia, que tanto a despesa a ser inscrita no “restos a pagar” como o crédito correspondente que garantirá o seu pagamento **pertencem ao exercício financeiro encerrado**. Isso fica bem evidente na seguinte definição dada por AFONSO GOMES AGUIAR⁴:

“Do exposto, já se pode oferecer aqui a conclusão, no sentido de afirmar que, [sic] o conceito de Restos a Pagar esposado pela legislação citada, e que se encontra em pleno vigor, é aquele que considera, como tal, as despesas legalmente empenhadas e não pagas até o final do exercício financeiro, e que, para as quais, existam, em Caixa, e também provindas do exercício encerrado, as disponibilidades financeiras suficientes, no mínimo, para pagá-las.”

22. Ademais, levando-se em consideração, pelo conceito acima transcrito, que o pagamento dos “restos a pagar” é garantido pelas disponibilidades financeiras existentes e oriundas do exercício já encerrado, torna-se lícito concluir que **os créditos destinados ao pagamento dos “restos a pagar” tiveram sua vigência, de certo modo, dilatada, eis que, embora estejam previstos na lei orçamentária anterior e sejam destinados a cobrir despesas empenhadas durante o exercício financeiro passado, serão utilizados tão-somente após 31 de dezembro**.

23. Trata-se de **manobra contábil admitida, inclusive, pela Lei de Responsabilidade Fiscal** (Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000), que trata expressamente do “restos a pagar” e da possibilidade de pagamento de uma despesa no exercício financeiro seguinte ao que ocorreu o seu empenho:

“Seção VI

Dos Restos a Pagar

Art. 41. (VETADO)

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

⁴ *Op. cit.*



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.” (negritou-se)

24. **Vê-se, assim, que a vigência um crédito orçamentário nem sempre se encerra ao cabo do ano civil**, pois, com a inscrição da respectiva despesa em “restos a pagar”, ele será transportado para o exercício financeiro posterior, vigendo, assim, por um período maior.

25. Por se adequar com precisão a este ponto, trago à baila excerto do **Parecer Comissão Especial de Estudos NAJ/RJ nº 02**, ao qual me afino à inteireza:

“Em que pese a previsão legal do exercício financeiro coincidir com o ano civil, conforme estabelece o art. 34 da lei 4.320/64, a mesma lei prevê, no art. 35, II, pertencer ao mesmo exercício financeiro as despesas nele legalmente empenhadas. Isto significa que, [sic] um crédito empenhado legalmente no ano de 2007, mesmo que as etapas de execução da despesa ainda não tenham se cumprido antes da virada do ano, pertencerão ainda ao ano de 2007. Estes recursos empenhados, porém não pagos, serão contabilizados automaticamente sob a rubrica de restos a pagar. A esse respeito, vale a transcrição dos dispositivos pertinentes ao tema, regulamentados pelo decreto 93.872/86:

Art. 67. Considerem-se Restos a Pagar as despesas empenhadas e não pagas até 31 de dezembro, distinguindo-se as despesas processadas das não processadas (Lei nº 4.320/64, art. 36).

§ 1º Entendem-se por processadas e não processadas, respectivamente, as despesas liquidadas e as não liquidadas, na forma prevista neste decreto.

§ 2º O registro dos Restos a Pagar far-se-á por exercício e por credor.

Art. 68. A inscrição de despesas como Restos a Pagar será automática, no encerramento do exercício financeiro de emissão da Nota de Empenho, desde que satisfaça às condições estabelecidas neste Decreto, **e terá validade até 31 de dezembro do ano subsequente.**

Art. 30. Quando os recursos financeiros indicados em cláusula de contrato, convênio, acordo ou ajuste, para execução de seu objeto, forem de natureza orçamentária, deverá constar, da própria cláusula, a classificação programática e econômica da despesa, com a declaração de haver sido esta empenhada à conta do mesmo crédito, mencionando-se o número e data da Nota de Empenho (Lei nº 4.320/64, Art. 60 e Decreto-lei nº 2.300/86, art. 45, V).

§ 1º Nos contratos, convênios, acordos ou ajustes, cuja duração ultrapasse um exercício financeiro, indicar-se-á o crédito e respectivo empenho



para atender à despesa no exercício em curso, bem assim cada parcela da despesa relativa à parte a ser executada em exercício futuro, com a declaração de que, em termos aditivos, indicar-se-ão os créditos e empenhos para sua cobertura.

§ 2º Somente poderão ser firmados contratos à conta de **crédito do orçamento vigente, para liquidação em exercício seguinte**, se o empenho satisfizer às condições estabelecidas para o relacionamento da despesa como Restos a Pagar.

Verifica-se, portanto, que não ocorre no fim do ano o efeito extintivo dos créditos orçamentários por muitos preconizado. Pelo contrário, em que pese o fim do exercício financeiro coincidir com o fim do ano civil, os créditos empenhados continuam vinculados ao extinto exercício financeiro, aguardando apenas seu momento natural de liquidação e pagamento.

Note-se que a própria lei de responsabilidade fiscal, Lei Complementar 101/2000, diploma normativo tido como moralizador da atividade financeira do Estado, prevê a inscrição de créditos em restos a pagar, em seu art. 42, vedando apenas que, no final de seu mandato, o titular de poder ou órgão aos quais se refere, [sic] inscrevam em restos a pagar despesas para as quais não haja recursos em caixa para sua total cobertura.” (destaques no original)

26. Esse me parece ser o entendimento mais escorreito sobre a matéria, sobretudo porque, afora estar amparado pela lei, **também se revela uma solução razoável para a questão**. Deveras, conferir uma interpretação restritiva e assistemática ao art. 57, *caput*, da Lei nº 8.666/93, de modo a estabelecer, em regra, o dia 31 de dezembro como termo final para o prazo dos contratos celebrados pelo Estado significa **podar, de forma radical, seu poder de atuação e, por conseguinte, dificultar sobremaneira a persecução do seu fim maior – o bem público –**, haja vista que, como bem observou o NAJ/RJ,

“(…) conduz a uma situação em que, quanto mais próximo do fim do ano iniciar-se um contrato público, mais simples deve ser seu objeto, pois não será possível ultrapassar a vigência contratual limitada ao último dia do ano. Se o administrador desejar realizar uma obra um pouco mais elaborada, deverá fazê-lo sempre com início no mês de janeiro ou fevereiro, sob pena e [sic] inviabilidade total de execução contratual. Considerando o fato de que as licitações somente poderão ser efetuadas uma vez aprovada a lei orçamentária com a devida dotação e que, por vezes, a realização de um procedimento licitatório pode levar alguns meses, torna-se quase inviável a realização de obras públicas.”

27. *In fine*, vale destacar que a **doutrina especializada** abona a tese ora esposada:

“Inicialmente, ao ser sancionada, dispôs, a Lei nº 8.666/93, em seu art. 57;



(...)

Por esse texto legal, a duração dos contratos celebrados pela Administração ficou rigorosamente adstrita a vigência dos respectivos créditos orçamentários, ou seja, a princípio, os contratos celebrados pela Administração ficaram limitados a ter duração anual, não obstante a possibilidade do 'respectivo crédito' ser estendido ao exercício seguinte, adotando-se a providencial regra dos 'restos a pagar', conforme permissivo legal disposto na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964."

(BITTENCOURT, Sidney. *A Questão da Duração do Contrato Administrativo*. Fórum de Contratação e Gestão Pública, Belo Horizonte, ano 2, nº 14, fevereiro de 2003, pp. 1677-1678 – grifou-se)

"5. Obras de final de ano

Uma obra pode ser contratada no final do exercício?

Como regra uma obra só pode ultrapassar o exercício se o objeto estiver previsto no Plano Plurianual.

Contudo, numa leitura da regra do art. 42 da LRF, admite-se que seja contratada no final do exercício quando os recursos correspondentes, já liberados, forem inscritos em restos a pagar e forem garantidos por disponibilidades financeiras.


Fora dessas duas hipóteses, embora comum, é irregular."

(FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. *Final de exercício: licitação, contratos e restos a pagar*. Biblioteca Digital Fórum de Contratação e Gestão Pública – FCGP, Belo Horizonte, ano 5, nº 60, dez. 2006. Disponível em <<http://www.editoraforum.com.br/bid/bidConteudoShow.aspx?idConteudo=38478>>. Acesso em 19 de dezembro de 2008 – grifou-se)

"Diante dessa situação fática, indaga o Consulente se é legalmente possível transferir do exercício de 2002 para o exercício de 2003 a execução do objeto da contratação, por parte do contratado e o seu respectivo pagamento, por parte da Administração, sem ferir o princípio orçamentário da anualidade.

Em consonância com os ditames da Lei nº 4.320/64 a única forma legal de se poder transferir, de um exercício para o outro seguinte, o cumprimento de obrigações contratuais da natureza das que ora se examina, sem ferimento do princípio orçamentário da anualidade, é através do arrolamento ou inscrição da despesa na conta contábil Restos a Pagar."

(AGUIAR, Afonso Gomes. *Transferência de um Exercício para o Outro de Obrigações Contratuais*. Biblioteca Digital Fórum de Contratação e Gestão Pública – FCGP, Belo Horizonte, ano 3, nº 30, Junho de 2004. Disponível em <<http://www.editoraforum.com.br/bid/bidConteudoShow.aspx?idConteudo=9027>>. Acesso em 19 de dezembro de 2008 – grifou-se)





28. À vista do exposto, concluo asseverando que, salvo melhor juízo, assiste razão ao NAI/RJ ao defender a possibilidade de que os prazos dos contratos celebrados pela Administração Pública Federal ultrapassem o final do exercício financeiro em que foram celebrados, independente de sua previsão no Plano Plurianual, desde que as respectivas despesas sejam empenhadas até 31 de dezembro, permitindo, assim, sejam inscritas em “restos a pagar” e, em consequência, seus créditos orçamentários vigorem por um período maior.

29. Em caso de aprovação do presente opinativo, sugiro o envio de cópias suas aos demais órgãos da Consultoria-Geral da União, em especial as Consultorias Jurídicas e Núcleos de Assessoramento Jurídico.

À consideração de Vossa Senhoria.

Brasília/DF, 23 de dezembro de 2008.


JOÃO GUSTAVO DE ALMEIDA SEIXAS
Advogado da União

1. De acordo.

2. À consideração do Senhor Consultor-Geral da União.

Brasília/DF, 23 de dezembro de 2008.


JOÃO FRANCISCO AGUIAR DRUMOND
Consultor da União
Diretor do DECOR/CGU/AGU