

ORIENTAÇÃO TÉCNICA
ANO 2009/2010/2011/2012/2013/2014

INSTRUÇÃO NORMATIVA CGM Nº 01/2014

SUMARIO

TITULO	PAGINA(S)
<u>ORIENTAÇÃO TÉCNICA Nº 001/2009-CGM</u> Assunto: Pagamento de despesas com fornecimento de refeição preparada. Regime Normal. Regime de Adiantamento. Documentação hábil.	01 a 04
<u>ORIENTAÇÃO TÉCNICA Nº 002/2009-CGM</u> Assunto: Concessão de apoio cultural a entidade do setor privado, tanto por ato próprio da FUNC, como por iniciativa de PARLAMENTAR.	05 a 11
<u>Orientação Técnica nº 003/2009-CGM</u> Assunto: Esclarecimento quanto a obrigatoriedade de apresentação do DANFOP.	12 a 14
<u>Orientação Técnica nº 004/2009-CGM</u> Assunto: Estabelecer procedimento unificado no âmbito dos órgãos da Prefeitura Municipal de São Luis, quanto a necessidade de recolhimento dos impostos retidos dos prestadores de serviços dentro do prazo de aplicação do adiantamento.	15 a 16
<u>Orientação Técnica nº 05/2009-CGM</u> Assunto: Pagamento de despesas a título de indenização.	17 a 19
<u>Orientação Técnica Nº 006/2009-CGM</u> Assunto: Qual o elemento de despesas a ser utilizado e a documentação fiscal a ser apresentada no caso de aquisição de carimbos.	20 a 21
<u>Orientação Técnica Nº 002/2010-CGM</u> Assunto: Estabelecer procedimento uniforme quanto a classificação da despesas com recarga de cartucho de impressora.	22 a 23

SUMARIO

TITULO	PAGINA(S)
<u>ORIENTAÇÃO TÉCNICA Nº 004/2010-CGM</u> Assunto: Remanejamento de dotação orçamentária <u>destinada ao Consórcio Intermunicipal, para atender as demandas da reforma do Mercado da Liberdade, o qual se encontra em execução.</u>	24 a 30
<u>Orientação Técnica nº 005/2010-CGM</u> Assunto: Caução/Garantia contratual referente à execução de obras e serviços.	31 a 35
<u>Orientação Técnica nº 06/2010-CGM</u> Assunto: elemento de despesa correspondente à despesa realizada sem a devida cobertura contratual.	36 a 40
<u>Orientação Técnica nº 07/2010-CGM</u> Assunto: Elemento de despesa e documento Fiscal concernente à operação com recarga de cartucho de impressora.	41 a 44
<u>Orientação Técnica Nº 001/2011</u> Assunto: Sobre os procedimentos relativos à execução contratual dos serviços de publicidade.	45 a 56
<u>Orientação Técnica Nº 002/2011</u> Assunto: Consulta sobre a viabilidade e legalidade para aquisição de materiais didáticos específicos com recursos do FUNDEB.	57 a 61
<u>Orientação Técnica – OT Nº 001/2012 CG/SEMFAZ</u> Assunto: Retenção do PIS, COFINS E CSLL não admissibilidade.	62 a 63
<u>Instrução Normativa-CGM Nº 001/2013</u> Assunto: Dispõe sobre normas e orientações relativas à inscrição dos restos a pagar- exercício de 2013, para os órgãos da administração Direta e indireta da prefeitura municipal de São Luis. E da outras providências.	64 a 68
<u>Orientação Técnica nº 001/2014-CGM</u> Assunto: Prazo Contratual e suas Prorrogações.	69 a 72



PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 01

Rubrica

ORIENTAÇÃO TÉCNICA Nº 0001/2009

São Luís, 02 de Abril de 2009

Destinatário: Superintendência de Prestação de Contas e Normas Técnicas- CGM

Assunto: Pagamento de despesas com fornecimento de refeição preparada. Regime Normal. Regime de Adiantamento. Documentação hábil.

O Fornecimento de alimentação é tema de freqüentes dúvidas quanto à relação entre a classificação orçamentária e a documentação fiscal comprobatória da despesa.

Inicialmente relacionamos as normas básicas que conduzem o tema:

- ✓ Lei Estadual nº 6.866/96 – Dispõe sobre o ICMS
- ✓ Decreto Estadual nº 19.714/03 – Aprova o Regulamento do ICMS (novo)
- ✓ Lei complementar nº 116/03 – Dispõe sobre retenção do ISS na fonte
- ✓ Decreto Municipal nº 26.957/04 – Código Tributário Municipal
- ✓ Portaria Interministerial STN/SOF nº 448/02 – detalha alguns elementos de despesa

1. Aspectos Tributários

Inicialmente, temos que a norma tributária que trata do fornecimento de alimentação está regulamentada pela Lei Estadual nº 6.866/96- ICMS, que dispõe em seu art. 2º:

Art. 2º - O imposto incide sobre:

I – operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

O Decreto Estadual nº 19.714/03 reforça, no art. 1º:

Art. 1º O imposto incide sobre:

I – operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimento similares;

Como demonstrado acima, o fornecimento de alimentação por bares, restaurantes e estabelecimentos similares é tributado pelo ICMS, portanto, a Nota Fiscal a ser apresentada nestas operações é a de Venda.

Em se tratando fornecedor Pessoa Jurídica, este fornecerá Nota Fiscal de Venda conforme a legislação tributária. Em se tratando de fornecedor Pessoa Física, esta deverá solicitar nota Fiscal avulsa emitida pela Secretaria de Fazenda do Estado.



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fls. nº 02

Rubrica AB

Em relação à possibilidade de tributação de fornecimento de alimentação pelo Imposto sobre Serviços- ISS, verificamos que a única situação que permite a comprovação de consumo de alimentação com nota fiscal de serviço é quando o valor da alimentação e gorjeta está incluído no preço da diária, nos casos de hospedagem em hotéis e assemelhados. Assim dispõe o item 9.01 da Lista Anexa da Lei Complementar nº 116/03:

Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

9.01 – Hospedagem de qualquer natureza em hotéis, apart-service condominiais, flat, apart-hotéis, hotéis residência, residence-service, suite service, hotelaria marítima, motéis, pensões e congêneres; ocupação por temporada com fornecimento de serviço (o valor da alimentação e gorjeta, quando incluído no preço da diária, fica sujeito ao Imposto Sobre Serviços).

Observa-se ainda no item 17.11 da lista anexa da LC 116/03 a afirmação categórica de que alimentação e bebidas são sujeitas ao ICMS, a seguir:

17.11 – Organização de festas e recepções; bufê (exceto o fornecimento de alimentação e bebidas, que fica sujeito ao ICMS).

Ou seja, tributa-se como prestação de serviços a “organização de festas e recepções” e “bufê”, excetuando-se os valores correspondentes ao fornecimento de alimentação e bebidas, que são tributados pelo imposto estadual – ICMS.

O Código Tributário Municipal traz as mesmas disposições da Lei Complementar nº 116/03 em relação à tributação da alimentação.

2. Aspectos da Classificação da Despesa no Setor Público

Em relação à classificação orçamentária da despesa com alimentação, temos duas situações distintas:

- a) Aquisição de gêneros alimentícios *in natura* – ex: açúcar, adoçante, água mineral, frutas, legumes, etc; e
- b) Aquisição de refeição preparada (quentinhas)

Para o primeiro caso, a Portaria Interministerial nº 448/02, ao detalhar o elemento de despesa 3.3.90.30- Material de Consumo, dispõe a seguinte despesa:

Gêneros de Alimentação - Registra o valor das despesas com gêneros de alimentação ao natural, beneficiados ou conservados, tais como: açúcar, adoçante, água mineral, bebidas, café, carnes em geral, cereais, chás, condimentos, frutas, gelo, legumes, refrigerantes, sucos, temperos, verduras e afins.



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fls. Nº 03

Rubrica [assinatura]

Em seguida, apresenta, no detalhamento dos elementos de despesa 3.3.90.36 – Outros Serv. de Terceiros Pessoa Física e 3.3.90.39- Outros Serv. Pessoa Jurídica, os seguintes tipos de despesa:

3.3.90.36- Outros Serv. Terceiros Pessoa Física

Fornecimento de Alimentação - Registra o valor das despesas com aquisição de refeições preparadas, inclusive lanches e similares.

3.3.90.39 – Outros Serv. Terceiros Pessoa Jurídica

Registra o valor das despesas com aquisição de refeições preparadas, inclusive lanches e similares.

Analisando as informações acima, verifica-se que a Portaria nº 448/02 é muito clara na descrição dos tipos de despesas a serem realizadas nos elementos respectivos.

Em que pese o fato de o fornecimento de alimentação ser tributado pelo ICMS, que normalmente é aplicado a compras de produtos ou materiais prontos, o fato é que, para efeito de classificação orçamentária, prevalecem os aspectos ligados à contabilidade pública. Não há vinculação obrigatória entre a documentação fiscal exigida para comprovar a despesa (aspecto tributário) e a classificação da despesa, que deve seguir as determinações expedidas pelo Órgão Central de Contabilidade da União – Secretaria do Tesouro Nacional – STN, responsável por editar normas e instruções contábeis a serem aplicadas a todas as unidades da federação (União, Estados, Distrito Federal e Municípios).

3. Regime de Adiantamento

O regime de adiantamento da Administração Municipal está regulamentado pela Lei nº 4.743/06, que institui o Cartão Corporativo de Débito para a realização de despesas de acordo com o disposto no art. 68 da Lei 4.320/64.

O art. 3º da Lei 4.743/06 dispõe sobre a possibilidade de aquisição alimentação e gêneros alimentícios em casos especiais, *in verbis*:

Art. 3º - Poderão realizar-se sob regime de adiantamento os pagamentos decorrentes das seguintes espécies de despesas:

XIII – alimentação, gêneros alimentícios, quando, por motivo de força maior ou caso fortuito, não for possível o regime normal de fornecimento.

Ou seja, em situações específicas poderá haver a compra de alimentação com recursos do cartão corporativo. A comprovação das despesas deverá ocorrer conforme a legislação determina, atendendo aos aspectos tributários, legais e de contabilidade pública analisados nos itens acima.



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

4. Conclusão

Fls. Nº 04

Rubrica

Diante do exposto, concluímos que:

- a) Nos casos de aquisição de gêneros de alimentação ao natural, tais como açúcar, frutas, verduras, as despesas devem ser empenhadas no elemento de despesa 3.3.90.30 – Material de Consumo e o documento fiscal comprobatório deve ser o de ICMS, emitido pela Secretaria da Fazenda do Estado.
- b) Nos casos de aquisição de refeição preparada, a exemplo das quentinhas, as despesas devem ser empenhadas no elemento de despesa 3.3.90.36, quando fornecido por pessoa física, ou no elemento 3.3.90.39, quando fornecido por pessoa jurídica, devendo as despesas serem comprovadas, respectivamente, por documento fiscal avulso emitido pela SEFAZ-MA e por documento fiscal do ICMS do estabelecimento, também autorizado pela SEFAZ-MA.
- c) Nos casos de despesas realizadas com regime de adiantamento, as despesas com aquisição de refeição preparada e gêneros de alimentação ao natural devem seguir as mesmas normas já citadas para o documento comprobatório (documento fiscal) e para a classificação da despesa segundo as normas editadas pela Secretaria do Tesouro Nacional- STN.

É a orientação,

Auditor OMAR CORTEZ-PRADO SEGUNDO
Coordenador de Auditoria de Normas Técnicas – CGM



PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 05

Rubrica

ORIENTAÇÃO TÉCNICA Nº 0002/2009

São Luís, 29 de Abril de 2009

Destinatário: Controladora Adjunta do Município

Assunto: Formalização de processos administrativos. Apoio Cultural. Emendas parlamentares. Prestação de Contas.

Apoio Cultural

Trata a presente orientação técnica de assunto referente à concessão de apoio cultural a entidades do setor privado, tanto por ato próprio da Fundação Municipal de Cultura como por iniciativa de parlamentar.

Inicialmente é importante destacar o que diz a Lei de Responsabilidade Fiscal, quanto à transferência de recursos ao setor privado, em seu art. 26, a seguir:

Art. 26 – A destinação de recursos para, direta ou indiretamente, cobrir necessidades de pessoas físicas ou déficits de pessoas jurídicas deverá ser autorizada por lei específica, atender às condições estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias e estar prevista no orçamento ou em seus créditos adicionais.

§ O disposto no caput aplica-se a toda a administração indireta, inclusive fundações públicas e empresas estatais, exceto, no exercício de suas atribuições precípua, as instituições financeiras e o Banco Central do Brasil.

A Lei Municipal nº 4.999, de 17 de Julho de 2008, que traça as Diretrizes Orçamentárias para o exercício 2009, dispõe sobre transferências ao setor privado nos artigos 20 a 26, destacando-se:

Art. 20 – é vedada a destinação, na Lei Orçamentária e em seus créditos adicionais, de recursos a título de subvenções sociais para entidades privadas, ressalvadas aquelas sem fins lucrativos, que exerçam atividade de natureza continuada nas áreas de cultura, assistência social, saúde e educação, observado o disposto no art. 16 da Lei 4.320/64 e que preencham um das seguintes condições: (grifo nosso)

I – sejam de atendimento direto ao público, de forma gratuita, e estejam registradas no Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS;

II – sejam vinculadas a organismos internacionais de natureza filantrópica, institucional ou assistencial;

III – atendam ao disposto no art. 204 da Constituição Federal, no art. 61 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, bem como na Lei nº 8.742, de 07 de Dezembro de 1993 – LOAS;

Parágrafo único – é vedado, ainda, a inclusão de dotação global a título de subvenções sociais.

Art. 21 – é vedada a destinação de recursos a entidade privada a título de contribuição corrente, ressalvada a autorizada em lei específica ou destinada a entidade sem fins lucrativos selecionada para execução, em parceria com a administração pública municipal, de programas e ações que contribuam diretamente para o alcance de diretrizes, objetivos e metas previstas no plano plurianual. (grifo nosso)



PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 06
Rubrica 31

Art. 22 – é vedada a destinação de recursos na Lei Orçamentária e em seus créditos adicionais, a título de “auxílios” previstos no art. 12, § 6º, da Lei nº 4320, de 1964, para entidades privadas, ressalvadas as sem fins lucrativos e desde que sejam: (grifo nosso)

I – de atendimento direto e gratuito ao público e voltadas para o ensino especial, ou representativas da comunidade escolar pública municipal do ensino fundamental;

II – cadastradas junto ao Ministério do Meio Ambiente, para recebimento de recursos oriundos de programas ambientais, doados por organismos internacionais ou agências governamentais estrangeiras;

III - Voltadas para ações de saúde e assistência social e de atendimento direto e gratuito ao público prestadas por entidades sem fins lucrativos, e que estejam registradas no Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS;

IV – consórcios públicos, legalmente instituídos.

Portanto, temos que a Lei de Diretrizes Orçamentárias permite a destinação de recursos públicos a entidades privadas SEM FINS LUCRATIVOS.

No entanto, tais transferências serão realizadas através de convênios, conforme determina o art. 24 da LDO, *in verbis*:

Art. 24 – os repasses de recursos serão efetivados através de convênios, conforme determina o art. 116 da Lei Federal nº 8.666, de 21 de junho de 1993 e suas alterações, observada a exigência do art. 26 da Lei Complementar nº 101/2000.

O art. 116 da Lei Federal nº 8.666, de 21 de Junho de 1993, prevê:

Art. 116 - Aplicam-se as disposições desta Lei, no que couber, aos convênios, acordos, ajustes e outros instrumentos congêneres celebrados por órgãos e entidades da Administração.

§ 1º A celebração de convênio, acordo ou ajuste pelos órgãos ou entidades da Administração Pública depende de prévia aprovação de competente plano de trabalho proposto pela organização interessada, o qual deverá conter, no mínimo, as seguintes informações:

I - identificação do objeto a ser executado;

II - metas a serem atingidas;

III - etapas ou fases de execução;

IV - plano de aplicação dos recursos financeiros;

V - cronograma de desembolso;

VI - previsão de início e fim da execução do objeto, bem assim da conclusão das etapas ou fases programadas;

VII - se o ajuste compreender obra ou serviço de engenharia, comprovação de que os recursos próprios para complementar a execução do objeto estão devidamente assegurados, salvo se o custo total do empreendimento recair sobre a entidade ou órgão descentralizador.

§ 2º Assinado o convênio, a entidade ou órgão repassador dará ciência do mesmo à Assembléia Legislativa ou à Câmara Municipal respectiva.

§ 3º As parcelas do convênio serão liberadas em estrita conformidade com o plano de aplicação aprovado, exceto nos casos a seguir, em que as mesmas ficarão retidas até o saneamento das impropriedades ocorrentes:

I - quando não tiver havido comprovação da boa e regular aplicação da parcela anteriormente recebida, na forma da legislação aplicável, inclusive mediante procedimentos de fiscalização local, realizados periodicamente pela entidade ou órgão descentralizador dos recursos ou pelo órgão competente do sistema de controle interno da Administração Pública;

II - quando verificado desvio de finalidade na aplicação dos recursos, atrasos não justificados no cumprimento das etapas ou fases programadas, práticas atentatórias aos princípios fundamentais de Administração Pública nas contratações e demais atos praticados na execução do convênio, ou o inadimplemento do executor com relação a outras cláusulas convencionais básicas;

III - quando o executor deixar de adotar as medidas saneadoras apontadas pelo partícipe repassador dos recursos ou por integrantes do respectivo sistema de controle interno.



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 07

Rubrica [assinatura]

§ 4º Os saldos de convênio, enquanto não utilizados, serão obrigatoriamente aplicados em cadernetas de poupança de instituição financeira oficial se a previsão de seu uso for igual ou superior a um mês, ou em fundo de aplicação financeira de curto prazo ou operação de mercado aberto lastreada em títulos da dívida pública, quando a utilização dos mesmos verificar-se em prazos menores que um mês.

§ 5º As receitas financeiras auferidas na forma do parágrafo anterior serão obrigatoriamente computadas a crédito do convênio e aplicadas, exclusivamente, no objeto de sua finalidade, devendo constar de demonstrativo específico que integrará as prestações de contas do ajuste.

§ 6º Quando da conclusão, denúncia, rescisão ou extinção do convênio, acordo ou ajuste, os saldos financeiros remanescentes, inclusive os provenientes das receitas obtidas das aplicações financeiras realizadas, serão devolvidos à entidade ou órgão repassador dos recursos, no prazo improrrogável de 30 (trinta) dias do evento, sob pena da imediata instauração de tomada de contas especial do responsável, providenciada pela autoridade competente do órgão ou entidade titular dos recursos.

De fato, percebe-se que há uma série de exigências no tocante ao envio de recursos públicos para entidades privadas, destacando-se, dentre elas:

- ✓ Necessidade de lei autorizadora;
- ✓ Atendimento às disposições previstas na Lei de Diretrizes Orçamentárias; e
- ✓ Estar prevista no orçamento ou em seus créditos orçamentários

A LDO 2009 também prevê a exigência de que estas transferências sem dêem somente com a celebração de convênio, através do Termo de Convênio, o qual conterá, pelo menos:

1. O nome, endereço, número e órgão expedidor da carteira de identidade e o C.P.F. dos respectivos titulares dos órgãos convenientes, ou daqueles que estiverem atuando por delegação de competência, indicando-se, ainda, os dispositivos legais de credenciamento; a finalidade, a sujeição do convênio e sua execução às normas da Lei nº 8.666, de 21.06.93, no que couber;
2. O convênio deverá conter cláusulas estabelecendo:
 - ✓ o objeto e seus elementos característicos com a descrição detalhada, objetiva, clara e precisa do que se pretende realizar ou obter, em consonância com o Plano de Trabalho (Projeto) apresentado, que integrará o Convênio;
 - ✓ a obrigação de cada um dos partícipes;
 - ✓ a vigência, que deverá ser fixada de acordo com o prazo previsto para a consecução do objeto e em função das metas estabelecidas;
 - ✓ a obrigação do concedente de prorrogar "de ofício" a vigência do convênio, quando houver atraso na liberação dos recursos, limitada a prorrogação ao exato período do atraso verificado;
 - ✓ a prerrogativa do Município, exercida pelo órgão ou entidade responsável pelo programa, de conservar a autoridade normativa e exercer controle e fiscalização sobre a execução, bem como de assumir ou transferir a responsabilidade pelo



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 02

Rubrica

mesmo, no caso de paralisação ou de fato relevante que venha a ocorrer, de modo a evitar a descontinuidade do serviço;

- ✓ a classificação funcional-programática e econômica da despesa, mencionando-se o número e data da Nota de Empenho;
- ✓ a liberação de recursos, obedecendo ao cronograma de desembolso constante do Plano de trabalho (Projeto);
- ✓ a obrigatoriedade de o conveniente apresentar prestação de contas dos recursos recebidos;
- ✓ a faculdade aos partícipes para denunciá-lo ou rescindi-lo, a qualquer tempo;
- ✓ a obrigatoriedade de restituição de eventual saldo de recursos;
- ✓ o compromisso do conveniente de restituir ao concedente o valor transferido acrescido de juros, sem prejuízo da aplicação cumulativa de outras sanções, nos seguintes casos:
 - a) quando não for executado o objeto da avença;
 - b) quando não for apresentada, no prazo exigido, a prestação de contas; e
 - c) quando os recursos forem utilizados em finalidade diversa da estabelecida no convênio.
- ✓ o livre acesso de servidores do Sistema de Controle Interno ao qual esteja subordinado o concedente, a qualquer tempo e lugar, a todos os atos e fatos relacionados direta ou indiretamente com o instrumento pactuado, quando em missão de fiscalização ou auditoria;
- ✓ o compromisso do conveniente de movimentar os recursos em conta bancária específica;
- ✓ a indicação do foro para dirimir dúvidas decorrentes de sua execução.

Quando ao Projeto a ser apresentado pelo proponente, este deverá conter, pelo menos, as seguintes informações:

- ✓ Objeto detalhado;
- ✓ Período e local de execução;
- ✓ Justificativa;
- ✓ Objetivo;
- ✓ Público-alvo;
- ✓ Meta;
- ✓ Área de abrangência;
- ✓ Programação; e
- ✓ Custos



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 09

Rubrica

Emendas Parlamentares

Os vereadores podem acrescentar, modificar ou retirar itens no que está previsto no projeto de lei orçamentária anual. Tal previsão consta no § 1º do art. 3º da Lei 4.999/08 (LDO 2009), a seguir:

Art. 3º [...]

§ 1º - para atender demandas da sociedade civil, fica assegurado ao Poder Legislativo Municipal a apresentação de emendas parlamentares ao Projeto de Lei Orçamentária, até o valor correspondente a 0,5 % (cinco décimos por cento) da receita corrente líquida.

Atendendo a este dispositivo, a Lei Orçamentária Anual para 2009 (Lei nº 5.061/08) trouxe discriminadamente as emendas propostas por parlamentares.

Algumas destas emendas dizem respeito às atividades da Fundação Municipal de Cultura, órgão solicitante da presente orientação técnica.

Importante observar que o processo administrativo para atendimento de objeto de emenda parlamentar deverá seguir o rito determinado pela própria Secretaria, não existindo obrigatoriedade de execução por parte do gestor. Sabe-se que o orçamento público, no Brasil, não é IMPOSITIVO, ou seja, trata-se de AUTORIZAÇÃO do Poder Legislativo para que o Poder Público realize despesas. Tal característica do orçamento público afasta a obrigatoriedade de o gestor sentir-se obrigado a realizar o objeto previsto na Lei Orçamentária.

Quanto à formalização do processo, deve-se considerar que o vereador pode, através de ofício, solicitar o atendimento do objeto proposto. No entanto, há aspecto discricionário do administrador público quanto ao atendimento, ou não, do ofício encaminhado pelo parlamentar.

Recebendo ofício solicitando a execução do objeto, a Presidência da FUNC avaliará se é conveniente, ou não, atender naquele momento. Tal documento (ofício do vereador) deve compor, preferencialmente, os autos do processo em seu início.

Prestação de Contas

No que diz respeito à prestação de contas, faz-se necessário destacar o disposto no parágrafo único do art. 70 da Constituição Federal, *in verbis*:



PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 10

Rubrica [assinatura]

Art. 70 [...]

Parágrafo único – Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária.

Ademais, é importante destacar a Lei Municipal nº 4.873/07, que prevê no art. 12:

Art. 12 - os executores dos projetos culturais deverão apresentar cronogramas físico-financeiros sobre a execução dos projetos, prestando contas na forma de utilização dos recursos oriundos do Fundo Municipal de Cultura.

Em suma, o recebedor dos recursos apresentará à Fundação Municipal de Cultura a comprovação dos seus gastos, tendo em vista atingir o objetivo pactuado no Termo de Convênio. Esta prestação de contas deve ocorrer através de processo específico, no qual devem constar comprovantes das aquisições e dos serviços realizados, de modo que evidencie o uso correto do recurso.

Relativamente à formalização do processo de Prestação de Contas, se faz prudente atender aos preceitos da norma federal que rege a matéria de convênio (Instrução Normativa STN nº 01/97), sendo que, para o caso em questão, as mesmas estão adaptadas para a realidade do Município de São Luís, conforme se segue:

- ✓ Plano de Trabalho (projeto);
- ✓ cópia do Termo de Convênio, com a indicação da data de sua publicação ;
- ✓ Relatório de Execução Físico-Financeiro;
- ✓ Demonstrativo da Execução da Receita e Despesa, evidenciando os recursos recebidos em transferências, os rendimentos auferidos da aplicação dos recursos no mercado financeiro, quando for o caso e os saldos;
- ✓ Relação de Pagamentos;
- ✓ Relação de Bens (adquiridos, produzidos ou construídos com recursos municipais);
- ✓ Extrato da conta bancária específica do período do recebimento da 1ª parcela até o último pagamento e conciliação bancária, quando for o caso;
- ✓ cópia do termo de aceitação definitiva da obra, quando o instrumento objetivar a execução de obra ou serviço de engenharia;
- ✓ comprovante de recolhimento do saldo de recursos, à conta indicada pelo concedente;
- ✓ cópia do despacho adjudicatório e homologação das licitações realizadas ou justificativa para sua dispensa ou inexigibilidade, com o respectivo embasamento legal, quando o conveniente pertencer à Administração Pública.



PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 11

Rubrica [assinatura]

Por fim, orientamos no sentido de que as despesas sejam comprovadas mediante documentos originais fiscais ou equivalentes, devendo as faturas, recibos, notas fiscais e quaisquer outros documentos comprobatórios serem emitidos em nome do conveniente ou do executor, se for o caso, devidamente identificados com referência ao título e número do convênio.

Pontos importantes da matéria

- Aporte de recursos para entidades privadas devem ser previstas em Lei;
- Observar as disposições da LDO e do art. 26 da Lei de Responsabilidade Fiscal;
- Observar as disposições do art. 116 da Lei 8.666/93;
- Receber o projeto cultural do proponente;
- Verificar se o projeto corresponde a matéria cultural;
- Identificar a presença de todos os elementos do projeto;
- Celebrar convênio, especificando devidamente suas cláusulas essenciais;
- Conveniente deve assinar Termo de Compromisso para Prestação de Contas;
- Exigir Prestação da Contas dos recursos aplicados.

É a orientação


Auditor OMAR CORTEZ PRADO SEGUNDO
Coordenador de Auditoria de Normas Técnicas – CGM


Visto. Encaminhe-se à Controladora Adjunta,


MÁRCIA PAIVA

Superintendente de Prestação de Contas e Normas Técnicas

de acordo. Encaminhe-se à
FUNC.

17/06.09


Maria Alverne Frota
Controladora Adjunta
Controladoria Geral do Município



PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLDORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fls. N° 19
Rubrica

ORIENTAÇÃO TÉCNICA Nº 0003/2009

São Luís, 30 de Abril de 2009

Destinatário: Superintendência de Prestação de Contas e Normas Técnicas

Assunto: Obrigatoriedade de apresentação do DANFOP. Documentação fiscal fragmentada. Obrigatoriedade no caso de aquisições através de Adiantamento.

Trata-se de pedido de orientação técnica formulada pela Superintendência de Prestação de Contas e Normas Técnicas, visando obter esclarecimentos quanto à obrigatoriedade de apresentação do DANFOP em operações com contribuintes do ICMS, nos casos que apresentam documentação fiscal fragmentada e obrigatoriedade de apresentação nos casos de compras com adiantamento (suprimento de fundos).

1. Obrigatoriedade / Fragmentação de Nota Fiscal

O Decreto Estadual nº 22.513/2006 dispõe que a obrigatoriedade de emissão do DANFOP ocorre nas operações ou prestações realizadas com contribuintes do ICMS, conforme se verifica no art. 1º, a seguir transcrito:

Art.1º O documento de autenticação de Nota Fiscal para órgão público – DANFOP, instituído pela Lei nº 8.441, de 26 de julho de 2006, será obrigatório nas operações com bens e mercadorias e nas prestações de serviços realizadas pelos contribuintes do imposto sobre operações de circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicações -ICMS, com os órgãos das administrações públicas federal, estadual ou municipal. (grifo nosso)

§ 1º Subordinam-se às disposições deste Decreto as operações ou prestações de serviços que tenham como destinatários da mercadoria, bem ou serviço, além dos órgãos da administração direta, as autarquias, fundações públicas, empresas públicas, sociedades de economia mista e demais entidades controladas ou subvencionadas com recursos da União, do Estado e dos municípios maranhenses. (grifo nosso)

Entretanto, a mesma norma traz em seu art. 4º as situações em que o DANFOP não será obrigatório, conforme se verifica abaixo:

Art. 4º Excluem-se do disposto neste Decreto as operações ou prestações:

I – com valor igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais);

(...)

Como se vê, nas operações ou prestações com valores iguais ou inferiores a R\$ 1.000,00 (hum mil reais), não há obrigatoriedade de apresentação deste documento.

No entanto, deve-se atentar que o decreto fala em "operações" com valor igual ou inferior, e não que a "nota fiscal" seja igual ou inferior.



PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fls. Nº 13

Hybrida 18

No ensejo, informamos que já houve consulta prévia realizada por auditor desta CGM, diante de situações semelhantes que possam ocorrer, ou seja, em operações em que o fornecedor "fragmente" as notas fiscais.

Afirmar que se deve exigir o DANFOP somente para "notas fiscais" acima de R\$ 1.000,00 é admitir que o fornecedor pode fragmentar as notas em valores menores de forma que possa fugir da obrigatoriedade instituída pelo Estado do Maranhão.

O Tribunal de Contas do Estado- TCE/MA, através da Instrução Normativa nº 16/2007, demonstra a importância do assunto ao dispor, em seu art. 1º, que:

Art. 1º - as notas fiscais sujeitas à incidência do ICMS, que compõem os processos de prestação de contas dos órgãos sob a jurisdição do Tribunal de Contas do Estado do Maranhão, deverão vir acompanhadas do Documento de Autenticação de Nota Fiscal (DANFOP), instituído por força da Lei Estadual nº 8.441/06

Parágrafo único - a Nota Fiscal que for apresentada sem o cumprimento da exigência estabelecida no caput será declarada sem efeito e, por consequência, a despesa tida como não comprovada.

Verifica-se, portanto, que há exigência de que o DANFOP acompanhe a(s) Nota(s) Fiscal(is) referente(s) àquela operação realizada entre o Poder Público e o fornecedor.

2. Obrigatoriedade de apresentação do DANFOP nas aquisições com recursos de ADIANTAMENTO.

A Lei Municipal nº 4.743/2006 instituiu o Cartão Corporativo de Débito para o pagamento de despesas em regime de adiantamento na Administração Municipal.

O art. 2º da lei dispõe:

Art. 2º - Entende-se por adiantamento o numerário colocado à disposição de servidor público, para atendimento de despesas do órgão a que esteja vinculado, que, por sua natureza ou urgência, não possam subordinar-se ao processo normal de aplicação.

Dentre estas despesas que podem ser realizadas por recursos de suprimento de fundos, podem ser adquiridos, por exemplo, materiais de consumo em final de estoque regular no órgão. Normalmente tais aquisições são tributadas pelo Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS. Pergunta-se: Considerando-se que se trata de despesa excetuada do regime normal de aplicação da despesa pública, o DANFOP também deve ser exigido nas aquisições realizadas no regime de adiantamento?



PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 14

Rubrica

O Decreto Estadual nº 22.513/2006 (que regulamenta o DANFOP) dispõe sobre as exceções em seu art. 4º, a seguir:

Art. 4º Excluem-se do disposto neste Decreto as operações ou prestações:

I – com valor igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais);

II – referentes a:

a) energia elétrica;

b) gás canalizado ou envasado;

c) serviços de telecomunicação;

d) abastecimento de água canalizada e coleta de esgoto;

e) serviço de transporte aéreo, ferroviário e aquaviário;

III – acobertadas por documento fiscal avulso emitido pela Secretaria de Estado da Fazenda.

IV – acompanhadas por Nota Fiscal Eletrônica – NFE (inciso incluído pelo Decreto Estadual nº 24.030/2008)

Considerando-se que as exceções estão taxativamente discriminadas no art. 4º do referido Decreto, e que a legislação do DANFOP silencia em relação à aplicação de recursos em regime especial de adiantamento, concluímos que as compras realizadas com recursos do suprimento de fundos não estão excluídas do alcance da lei, ou seja, exigir-se-á o documento em todas as situações que não se enquadrarem nas exceções previstas no art. 4º supracitado.

É a orientação.

Auditor OMAR CORTEZ PRADO SEGUNDO
Coordenador de Auditoria de Normas Técnicas - CGM

De acordo.

MÁRCIA REGINA BRANDÃO DE PAIVA

Superintendente de Prestação de Contas e Normas Técnicas



PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 15

Rubrica

ORIENTAÇÃO TÉCNICA Nº 0004/2009

São Luís, 24 de Agosto de 2009

Destinatário: Órgãos da Prefeitura Municipal de São Luís.

Assunto: Suprimento de Fundos. Prazo de aplicação. Vedação à possibilidade de recolhimento dos impostos devidos após o prazo de aplicação.

A presente Orientação Técnica tem como objetivo estabelecer procedimento unificado no âmbito dos órgãos da Prefeitura Municipal de São Luís, quanto à necessidade de recolhimento dos impostos retidos dos prestadores de serviços dentro do prazo de aplicação do adiantamento.

A título de exemplo, imaginemos que o detentor do suprimento de fundos tenha até o dia 15/06 para aplicar os recursos, e resolve contratar serviço de autônomo no último dia de aplicação, gerando assim obrigação de retenção do INSS, conforme determinação da Lei Federal nº 8.212/91, art. 30, I, b, a seguir:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

I - a empresa é obrigada a:

b) recolher os valores arrecadados na forma da alínea a deste inciso, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22 desta Lei, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da competência; (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009).

A Lei Federal nº 8.212/91 conceitua empresa da seguinte forma:

Art. 15 – Considera-se:

I – empresa – a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional; (grifo nosso)

No caso em questão, poderia o detentor dos recursos *recolher* o valor retido no dia seguinte à contratação, ou seja, 1 (um) dia após o prazo final de aplicação?

Para responder à pergunta, passemos a analisar a legislação específica sobre o assunto.



PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 16

Rubrica [assinatura]

O Município de São Luís possui lei que regulamenta a concessão de suprimento de fundos, trata-se da Lei Municipal nº 4.743/06, que disciplina o regime de adiantamento previsto no art. 68 da Lei 4.320/64, dispondo sobre a instituição, no âmbito da Prefeitura Municipal de São Luís, do Cartão Corporativo de Débito como meio de pagamento das despesas sujeitas ao Regime de Adiantamento.

Sobre o assunto da presente orientação técnica, a Lei Municipal prevê:

Art. 17 – o adiantamento só pode atender a pagamentos de serviços ou fornecimentos realizados dentro do prazo para sua aplicação.

Parágrafo único – os pagamentos efetuados após o término do prazo de aplicação do adiantamento serão glosados e lançados à responsabilidade do servidor.

A simples leitura do artigo acima faz entender o funcionamento do sistema de aplicação dos recursos do adiantamento. Entretanto, pode surgir a seguinte pergunta: Se o servidor realizar o pagamento ao profissional prestador de serviço dentro do prazo de aplicação, e ficar pendente somente o *recolhimento* do valor retido, este momento do recolhimento é considerado *pagamento*?

O parágrafo primeiro do art. 17 determina:

§ 1º - Os impostos e contribuições devidas, no caso de serviços prestados por pessoa física, serão pagos através do sistema de saque, por meio do Cartão Corporativo de Débito, devendo as guias de recolhimento serem anexadas ao processo de prestação de contas do adiantamento.

Deixando de lado as discussões teóricas sobre os conceitos de pagamento e recolhimento, que possuem concepções jurídicas diferentes, devemos observar que a Lei Municipal nº 4.743/06 não fez essa distinção, ou seja, considera expressamente como pagamento todas as saídas de recursos do cartão corporativo.

Orientamos, portanto, que todas as retenções de tributos realizadas pelo órgão, em despesas sujeitas ao regime de adiantamento, sejam recolhidas aos órgãos competentes respeitando-se o prazo de aplicação previsto na concessão do suprimento de fundos, desta forma atendendo fielmente às determinações da Lei Municipal nº 4.743/06.

À Consideração Superior

Auditor OMAR CORTEZ RRADO SEGUNDO
Coordenador de Auditoria de Normas Técnicas – CGM

De acordo. Encaminhe-se.

MÁRCIA REGINA B. DE PAIVA
Superintendente de Prestação de Contas e Normas
Técnicas

Controladoria Geral do Município
Albertino Leal de B. Filho
Controlador Geral



Fis. N° 17

Rubrica

CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO
SUPERINTENDÊNCIA DE PRESTAÇÃO DE CONTAS E NORMAS TÉCNICAS
COORDENAÇÃO DE NORMAS TÉCNICAS

ORIENTAÇÃO TÉCNICA Nº 05/2009

São Luís, 26 de Novembro de 2009

Destinatário: Secretaria Municipal de Agricultura, Pesca e Abastecimento- SEMAPA

Assunto: Pagamento de despesa a título de indenização

Considerando as disposições do art. 1º, VI, da Lei Municipal nº 4.114/02 e, ainda, a atividade de Controle Governamental exercida por esta Controladoria, trazemos a vosso conhecimento orientação no tratamento legal da Despesa Pública, principalmente no que se refere aos pagamentos realizados a título de indenização.

É sabido que nas mudanças de Gestão é possível que ocorram percalços que prejudicam a continuidade regular do abastecimento de materiais ou prestação de serviços aos órgãos. Entretanto, deve-se atentar que deve haver o adequado planejamento dos órgãos, evitando que haja essa descontinuidade, desta forma não fazendo surgir a necessidade de se realizar pagamentos a título de indenização.

A necessidade de indenizar o prestador de serviço de boa-fé está prevista no parágrafo único do art. 59 da Lei de Licitações, a saber:

Parágrafo único. A nulidade não exonera a Administração do dever de indenizar o contratado pelo que este houver executado até a data em que ela for declarada e por outros prejuízos regularmente comprovados, contanto que não lhe seja imputável, promovendo-se a responsabilidade de quem lhe deu causa.

O disposto na norma citada tem como origem as disposições do Código Civil que dizem respeito à proibição do enriquecimento sem justa causa, previsto no art. 884 do Novo Código Civil, conforme se segue:

CAPÍTULO IV
Do Enriquecimento Sem Causa

Art. 884. Aquele que, sem justa causa, se enriquecer à custa de outrem, será obrigado a restituir o indevidamente auferido, feita a atualização dos valores monetários.

Contudo, sabe-se que na Administração Pública o gerenciamento dos recursos deve ser pautado por conduta proba e transparente, de forma que, para que se configure adequadamente esta conduta, se faz necessário conduzir rigoroso planejamento administrativo para que falhas sejam evitadas.



Fls. n.º 18
Rubrica

CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO
SUPERINTENDÊNCIA DE PRESTAÇÃO DE CONTAS E NORMAS TÉCNICAS
COORDENAÇÃO DE NORMAS TÉCNICAS

No tocante aos pagamentos a título de indenização, ainda que possível, é importante frisar que se trata de situação excepcionalíssima, de forma que a ausência de planejamento não é admitida como justificativa para tais pagamentos.

A seguir, transcrevemos posicionamento do Tribunal de Contas da União a respeito do assunto, tendo em vista o procedimento desta Corte de Contas ao avaliar a Prestação de Contas de seus jurisdicionados:

Decisão TCU nº 1.521/2002- Plenário

"...tendo em vista os indícios de prática reiterada de reconhecimento de dívidas como forma de suprir o devido planejamento, princípio administrativo esmiuçado no art. 7º da Lei nº 8.666/93, propomos ao INSS que evite a prática de reconhecimento de dívida, mantendo devidamente formalizadas todas as suas relações contratuais..."

Deve-se atentar que este *excerto* acima traduz interpretação geral da doutrina e dos Tribunais de Contas, seja Federal ou Estadual.

Interessante observar também o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, a respeito da necessidade de apuração de responsabilidade pelo ato irregular de contratação verbal ou contrato administrativo irregular, conforme se segue:

Entendimento do STJ

"para a exata aplicação do artigo 59, parágrafo único da Lei nº 8.666/93, necessário se faz a aferição de quem foi o culpado pela realização do contrato administrativo irregular, o que implica no reexame do quadro fático-probatório constante nos autos. Incidente, pois, a Súmula nº 07/STJ."

Fonte: STJ.AGRESP nº 303.730/AM. DJ 02 Dez 2002, p. 00273

Considerando o exposto acima, orientamos no sentido de que somente depois de verificada a efetiva ocorrência da prestação de serviços, do reconhecimento da dívida junto ao fornecedor, acompanhado de adequada fundamentação jurídica que o caso requer, além da necessidade de apuração de responsabilidade pela falha mencionada, é possível realizar-se a despesa, considerando a proibição do enriquecimento sem causa por parte da Administração Pública.

Com relação aos efeitos contábeis decorrentes de pagamentos desta natureza, a Portaria Interministerial STN/SOF nº 163/01, que trata das normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito das três esferas de governo, traz no Anexo II o elemento de despesa 3.3.90.93 – Indenizações e Restituições, a seguir:



CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO
SUPERINTENDÊNCIA DE PRESTAÇÃO DE CONTAS E NORMAS TÉCNICAS
COORDENAÇÃO DE NORMAS TÉCNICAS

93 - Indenizações e Restituições

Despesas com indenizações, exclusive as trabalhistas, e restituições, devidas por órgãos e entidades a qualquer título, inclusive devolução de receitas quando não for possível efetuar essa devolução mediante a compensação com a receita correspondente, bem como outras despesas de natureza indenizatória não classificadas em elementos de despesas específicos.

(ALTERADO CONFORME INCISO III, ART. 4º DA PORTARIA INTERMINISTERIAL N.º 325, DE 27/08/2001)

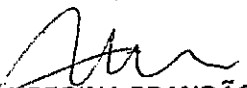
É importante frisar que para que ocorra registro neste elemento de despesa, se faz necessário o empenho da despesa no orçamento do ano corrente.

Por fim, recomendamos que se evite a situação supra através da realização de rigoroso planejamento das compras e contratações, de forma a atender fielmente as disposições da Lei de Licitações.

À Consideração Superior,


Auditor OMAR CORTÉZ PRADO SEGUNDO
Coordenador de Normas Técnicas - CGM

De acordo, encaminhe-se.


MÁRCIA REGINA BRANDÃO DE PAIVA

Superintendente de Prestação de Contas e Normas Técnicas



PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 20

Rubrica [assinatura]

ORIENTAÇÃO TÉCNICA Nº 0006/2009

São Luís, 24 de Setembro de 2009

Destinatário: Órgãos da Prefeitura Municipal de São Luís.

Assunto: Serviços de Terceiros x Material de Consumo. Aquisição de carimbos. Processo Normal. Processo de Adiantamento.

Trata a presente Orientação Técnica de responder ao seguinte questionamento: *Qual o elemento de despesa a ser utilizado e a documentação fiscal a ser apresentada no caso de aquisição de carimbos?*

A Lei complementar nº 116/03, que dispõe sobre o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza- ISSQN, prevê a tributação dos serviços de confecção de carimbos, conforme se verifica no item 24.01 da Lista Anexa à Lei, a seguir:

Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da **lista anexa**, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador. (grifo nosso)

24 – Serviços de chaveiros, confecção de carimbos, placas, sinalização visual, banners, adesivos e congêneres.

24.01 - Serviços de chaveiros, confecção de carimbos, placas, sinalização visual, banners, adesivos e congêneres.

Tal fato justifica a apresentação, por parte das empresas, da Nota Fiscal de Prestação de Serviços.

Em relação ao elemento de despesa a ser utilizado para a contabilização da execução orçamentária, informamos que a Portaria STN nº 448/02 divulga o detalhamento das naturezas de despesas 339030, 339036, 339039 e 449052, com o objetivo de auxiliar, em nível de execução, o processo de apropriação contábil da despesa que menciona.

Para tal, adota critérios como identidade física e durabilidade de sua utilização e, em seu art. 6º assim dispõe:

Art. 6º - A despesa com confecção de material por encomenda só deverá ser classificada como serviços de terceiros se o próprio órgão ou entidade fornecer a matéria-prima. Caso contrário, deverá ser classificada na natureza 449052, em se tratando de confecção de material permanente, ou na natureza 339030, se material de consumo.



PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fls. Nº 91

Rubrica

Portanto, de acordo com a Secretaria do Tesouro Nacional - STN, o parâmetro para classificação contábil entre serviços e material é o fornecimento de material pelo órgão ou entidade que encomenda o produto.

Entretanto, surgem dúvidas que geralmente envolvem a divergência entre a nota fiscal e o elemento de despesa a ser utilizado, a exemplo do seguinte questionamento: *se o órgão não fornece a matéria prima, poderia classificar como material de consumo, mesmo com apresentação de nota de serviço?*

A resposta é sim. A Nota Técnica STN nº 1.124/2004 traz em seu conteúdo que a lei complementar nº 116/03 *"não se propõe a definir normas para contabilização de despesas, mas definição do fato gerador do imposto sobre serviços de qualquer natureza"*.

A mesma nota técnica informa que *"conclui-se que a contabilização dos valores da despesa em consumo ou serviço deverá observar se ocorreu a cessão dos materiais pelo órgão adquirente, registrando-se a despesa como serviço, ou se houve a entrega pelo fornecedor do produto pronto, quando então ocorrerá o lançamento como material, de consumo ou permanente"*.

Por fim, nos processos de confecção de carimbos, inclusive por meio de adiantamento (suprimento de fundos), devem ser observadas as seguintes premissas:

1. A nota fiscal que comprova a despesa é a Nota Fiscal de Serviços;
2. O elemento de despesa deve ser Material de Consumo, caso o órgão não tenha fornecido a matéria-prima;
3. O elemento de despesa deve ser Serviços de Terceiros, caso o órgão tenha fornecido a matéria-prima.

É a Orientação.

À Consideração Superior

Auditor OMAR CORTÉZ PRADO SEGUNDO
Coordenador de Auditoria de Normas Técnicas – CGM

De acordo. Encaminhe-se.

MÁRCIA REGINA BRANDÃO PAIVA
Superintendente de Prestação de Contas e Normas Técnicas

Controladoria Geral do Município
Leal de B. Filho



PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 99
Rubrica [assinatura]

ORIENTAÇÃO TÉCNICA Nº 002/2010

São Luís, 02 de Junho de 2010

Destinatário: Órgãos e entidades do Poder Executivo Municipal.

Assunto: Classificação da Despesa com recarga de cartuchos.

A presente Orientação Técnica tem como objetivo estabelecer procedimento uniforme quanto á classificação da despesa com "recarga de cartucho" de impressoras.

Para a adequada execução do orçamento, devem ser observadas as Portarias emitidas pela Secretaria do Tesouro Nacional- STN, órgão central de contabilidade da União, responsável por editar normas gerais de consolidação das contas públicas, nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal.

No caso em questão, para recarga de cartuchos de impressoras deve ser utilizado o elemento de despesa 3.3.90.30 – Material de Consumo, conforme prevê o Anexo I da Portaria STN nº 448/02, a seguir:

"Anexo I – 339030 – Material de Consumo, da Portaria nº 448, de 13 de setembro de 2002

*Material de Processamento de Dados – Registra o valor das despesas com materiais utilizados no funcionamento e manutenção de sistemas de processamento de dados, tais como:
cartuchos de tinta, capas plásticas [...], recarga de cartuchos de tinta [...]"*

Sobre a possibilidade de classificar como Outros Serviços de Terceiros, temos que a norma editada pela STN é clara e objetiva, ou seja, define expressamente que o elemento a ser utilizado para recarga de cartucho é material de consumo.

A justificativa de que se poderia classificar no elemento destinado a serviços não procede porque o envio de cartucho para recarga não corresponde a envio de matéria-prima, mas tão somente despacho de material de consumo a ser recarregado, não podendo enquadrar-se no art. 6º da Portaria STN nº 448/02.

Quanto aos efeitos tributários, a Lei Complementar nº 116/03 dispõe sobre a incidência do ISS nos casos de carga e recarga de qualquer objeto, nos termos do item 14.01 da lista anexa à Lei Complementar, conforme se segue:



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 93

Rubrica [assinatura]


14.01 – Lubrificação, limpeza, lustração, revisão, **carga e descarga**, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou **de qualquer objeto** (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).
(grifo nosso)

Por fim, conclui-se que, na execução de despesa relativa à recarga de cartucho de impressora, o empenho deve ser feito no elemento 3.3.90.30- Material de Consumo e o documento comprobatório a ser apresentado é a Nota Fiscal de Serviços.

À Consideração Superior


OMAR CORTEZ PRADO SEGUNDO
Auditor/ Coordenador de Auditoria de Normas Técnicas – CGM

De acordo. Encaminhe-se.


MÁRCIA REGINA BRANDÃO DE PAIVA
Superintendente de Prestação de Contas e Normas Técnicas



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 26

Rubrica

ORIENTAÇÃO TÉCNICA Nº 04/2010 - CGM

São Luis, 22 de outubro de 2010.

ASSUNTO: remanejamento de dotação orçamentária.

1. A presente Orientação Técnica tem por objetivo responder à consulta realizada pela Secretaria Municipal de Agricultura, Pesca e Abastecimento, através do Ofício nº 452/GS sobre a possibilidade do remanejamento de dotação orçamentária, destinada ao Consórcio Intermunicipal, para atender as demandas da reforma do Mercado da Liberdade, o qual se encontra em execução.

Observamos que, a presente orientação não considerará o fato concreto, quanto ao mérito da contratação da despesa, mas apenas o assunto consultado.

2. Primeiramente, um fator importante a ser destacado relaciona-se ao "CONSÓRCIO INTERMUNICIPAL DE PRODUÇÃO E ABASTECIMENTO", que possui em seu ESTATUTO, datado de 13 de outubro de 1997, as regras para sua existência e manutenção. Sendo que uma delas, diz respeito à cota mensal dos consorciados para o corrente exercício que não poderá ser inferior a 0,5% do FPM, devendo ser suprida até o dia 05 do mês subsequente, consoante ao art. 22.

O referido Consórcio constitui-se em forma de Sociedade Civil de Direito Privado, sem fins lucrativos, definindo-se como articulador de políticas de produção e abastecimento que garantam o abastecimento local, viabilize a comercialização dos produtos excedentes para o abastecimento regional, nacional, internacional e priorize o modelo sustentável de agricultura em regime de economia familiar, nos termos do art. 1º e 6º do Estatuto. Possui plano de atividade e orçamento próprio, tendo como receitas: cotas de contribuição mensal dos municípios integrantes; auxílios, contribuições e subvenções; doações e outras; segundo preceitua o art. 12, VI, e art. 18 do supracitado Regulamento.

Considerando que a Prefeitura de São Luis foi autorizada a participar do consórcio intermunicipal em 15 de outubro de 1997, através da Lei nº 3.623/97, a mesma também se tornou, por imposição do Estatuto, uma das contribuintes com cotas mensais destinadas ao referido Consórcio. Tais cotas foram previstas entre as ações a serem executadas, descrita como "Apoio ao Consórcio Intermunicipal de Produção e Renda - CIMPRO", conforme verificado na Lei Orçamentária Municipal.

Também, pertencendo à mesma Unidade Orçamentária, verifica-se a existência da ação "Reformas de Feiras e Mercados", para a qual o consulente solicita entendimento quanto ao remanejamento daquela ação para esta,



especificadamente para atender a despesa relacionada à reforma do Mercado da Liberdade que, segundo o Consulente, encontra-se em execução.

3. Importa lembrar, que a administração pública vale-se do Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentária e Lei Orçamentária Anual, que são instrumentos de planejamento da ação governamental, sancionados pelo Chefe do Poder Executivo. No caso em análise, destacamos a LOA que se organiza, dentre outras formas, por ações, projetos e atividades, com os concernentes créditos orçamentários ou adicionais.

Ressaltamos que, as alterações, os ajustes e/ou movimentações desse orçamento só podem ocorrer mediante autorização em lei.

4. Nesse contexto, asseveramos que a realização de qualquer despesa pública deve estar amparada nos supracitados instrumentos. Ademais, um dos pressupostos para o gasto público corresponde à existência de dotação orçamentária, que deve ser informada quando da formalização do seu respectivo processo, com vistas a acobertar a referida despesa.

Outrossim, considerando o exposto na consulta formulada, demonstrando a necessidade de crédito orçamentário para uma despesa previamente contratada e em execução, informamos que a realização de despesa pública sem a atinente dotação e, por sua vez, sem o devido empenho, afronta os dispositivos legais a seguir descritos:

Constituição Federal de 1988 (semelhante ao que dispõe o art. 121 da Lei Orgânica Municipal)

Art. 167. São vedados:

I - o início de programas ou projetos não incluídos na lei orçamentária anual;

II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;

Lei nº 4.320/64

Art. 60. É vedada a realização de despesa sem prévio empenho. (grifei)

Cabe mencionar, que até mesmo a Lei nº 8.666/93, em seu art. 55, V, preceitua como uma das cláusulas necessárias em todo contrato, a que estabeleça o crédito pelo qual correrá a despesa, com a indicação da classificação funcional programática e da categoria econômica.

5. No que tange ao remanejamento de dotação orçamentária, aclaramos que a referida modalidade de ajuste, movimentação ou alteração orçamentária encontra-se prevista na Constituição Federal de 1988, no art. 167, VI, transcritos a seguir, à semelhança do que dispõe o art. 121, VI, da Lei Orgânica Municipal:



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Art. 167. São vedados:

(...)

V - a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes;

VI - a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa; (grifei)

Do dispositivo supracitado, depreende-se claramente que existe fundamentação legal para a realização de "remanejamento" (conhecido também como estorno de verba), porém, desde que previamente autorizado pelo Poder Legislativo, embora não seja para o caso em apreço, como será explicitado adiante. Cabe destacar, que esta autorização não pode ser inclusa na Lei Orçamentária Anual, por se tratar de matéria estranha ao orçamento, conforme disciplina o art. 165, § 8º da Constituição Federal, o qual excetua apenas a abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita:

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

(...)

§ 8º - A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

Destarte, a autorização para o remanejamento orçamentário necessita de instrumento legal específico, diferente assim dos tradicionais créditos adicionais suplementares, que correspondem a outra modalidade de movimentação orçamentária, dispostas na Lei nº 4.320/64 e na nossa Carta Magna, e com aquela não deve ser confundida. A própria Constituição Federal trata esses termos de forma distinta, destacando-os em incisos separados, conforme se pode observar no art. 167, anteriormente citado.

Os renomados autores J. Teixeira Machado Jr. e Heraldo da Costa Reis, no comentário da Lei 4.320/64, 32ª edição, às folhas 107 e 108, analisando o art. 40 da mesma norma, traz luz ao referente assunto, ao tecer a seguinte explanação:

Em realidade, o orçamento, durante a sua execução, pode ser alterado por vários motivos, se não vejamos:



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

- variações de preços de mercado dos bens e serviços a serem adquiridos para consumo imediato ou futuro;
- incorreções no planejamento, programação e orçamentação das ações governamentais;
- omissões orçamentárias;
- fatos que independem da ação volitiva do gestor;
- reforma administrativa;
- repriorizações das ações governamentais;
- repriorizações de gastos.

Os quatro primeiros motivos dão margem ao aparecimento dos créditos adicionais nas formas estabelecidas no artigo em análise.

Os três últimos, entretanto, provocam alterações completamente diferentes os anteriores, dando margem a reformulações orçamentárias nos três níveis de programação - institucional, programática e de gastos - sob as denominações de remanejamentos, transposições e transferências de recursos de uma dotação para outra ou de um órgão para outro órgão, conforme disposto no art. 167, VI, da Constituição da República. Estas alterações só podem ser autorizadas *de per si*, em lei específica.

Por muito tempo pensou-se que as alterações orçamentárias se refletissem exclusivamente nos créditos adicionais. Entretanto, a prática vem demonstrando que não é verdade, e a própria Constituição da República de 1988, conforme dispositivo já mencionado, aceitou e ratificou esta situação com a introdução de novos conceitos sobre as realocações de recursos orçamentários, mediante remanejamentos, transposições e transferências, como se esclarece a seguir:

Os *remanejamentos* ocorrem sempre no âmbito da organização. Assim, se, por ventura, uma reforma administrativa prevê a extinção de um órgão e a instituição de outro para a sua substituição, é evidente que só se deve realocar os remanescentes orçamentários do órgão extinto para o novo;

As transposições ocorrem sempre no âmbito da programação de trabalho, em razão de repriorizações, mediante a realocação dos remanescentes orçamentários para o programa de trabalho repriorizado;

As *transferências* ocorrem no âmbito das categorias econômicas de despesas, também pro repriorizações de gastos. (grifei)

Ainda sobre esta matéria, o nobre Conselheiro do Tribunal de Contas do Estado do Maranhão, Caldas Furtado, em seu livro intitulado "Elementos de Direito Financeiro", 2009, às folhas 150 a 155, assim discorre:

Cumpre, agora, estabelecer a diferença entre remanejamento, transposição e transferência:



PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

a) remanejamentos são realocações na organização de um ente público, com destinação de recursos de um órgão para outro. Podem ocorrer, por exemplo, numa reforma administrativa. A extinção de um órgão pode levar a Administração a decidir pelas realocações das atividades, inclusive dos respectivos programas de trabalho, recursos físicos e orçamentários, para outros órgãos, sejam da administração direta, sejam da administração indireta. Nesse caso, não cabe a abertura de crédito adicional especial para cobertura de novas despesas, uma vez que as atividades já existem, inclusive os respectivos recursos não financeiros. Entretanto, se, por exemplo, houver a necessidade da criação de um cargo novo, a ser custeado com recursos ainda não contemplados no orçamento, a Administração deverá providenciar a abertura de um crédito adicional para atender a essa despesa, mediante a indicação dos recursos disponíveis;

b) transposições são realocações no âmbito dos programas de trabalho, dentro do mesmo órgão. Pode acontecer que a administração da entidade governamental resolva não construir a estrada vicinal, já programada e incluída no orçamento, deslocando esses recursos para a construção de um edifício para nele instalar a sede da secretaria de obras, também já programada e incluída no orçamento, cujo projeto original se pretende que seja ampliado. Nesse caso, basta que a lei autorize a realocação dos recursos orçamentários do primeiro para o segundo projeto;

c) transferências são realocações de recursos entre as categorias econômicas de despesas, dentro do mesmo órgão e do mesmo programa de trabalho, ou seja, repriorizações dos gastos a serem efetuados. Pode ocorrer que a administração do ente governamental tenha que decidir entre realocar recursos para a manutenção de uma maternidade (*Despesa Corrente*) ou adquirir novos computadores para o setor administrativo dessa maternidade (*Despesa de Capital*), que funciona relativamente bem, ainda que utilizando computadores antigos. A opção por recursos para a manutenção da maternidade se efetivará através de uma transferência, que não se deve confundir com anulações, parciais ou totais, de dotações para abrir crédito adicional especial. Nas transferências, as atividades envolvidas continuam em franca execução; nos créditos adicionais especiais ocorre a implantação de uma atividade nova, mediante a indicação de recursos financeiros ainda não comprometidos.

(...)

Em face da evidente distinção entre as duas técnicas de alteração do orçamento em vigor (créditos adicionais e estornos de verba), pode-se afirmar peremptoriamente que o Chefe do Executivo não pode utilizar a técnica dos créditos adicionais (suplementares ou especiais) para realocar recursos nos casos típicos de remanejamento, transposição ou transferência.

Essa conduta é de grande relevo para o sistema orçamentário brasileiro. Isso porque a relação de exceções feita pelo constituinte no comando do artigo 165, § 8º (*autorização para abertura de créditos suplementares e*



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

contração de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei, é taxativa (*numerus clausus*), o que significa que a LOA não pode dar autorização para o Executivo proceder a remanejamentos, transposições ou transferências de um órgão para outro ou de uma categoria de programação para outra. Ou ainda, que os procedimentos previstos no artigo 167, VI, devem ser autorizados através de lei específica.

Com efeito, pelo que foi idealizado pelo constituinte de 1988, os créditos adicionais suplementares abertos com base na autorização concedida na própria lei orçamentária e com fundamento em aporte de recursos oriundos de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias (Lei nº 4.320/64, art. 43, § 1º, III) só podem ocorrer quando se tratar de deslocamento de recursos dentro do mesmo órgão e da mesma categoria de programação; ou seja, remanejamentos de recursos de um órgão para outro e transposições ou transferências de uma categoria de programação para outra, somente podem ser autorizados através de lei específica, sob pena de antinomia com a Lei Maior. Aliás, se diferente fosse, nenhum valor teriam os termos do artigo 167, VI, da Constituição Federal.

(...)

Ressalte-se que incorre no denominado *crime de desvio de verbas*, tipificado no artigo 315 do Código Penal, quem der às verbas públicas aplicação diversa da estabelecida em lei. Desvio de verba, ensina Hely Lopes Meirelles, "é a transposição de recursos de determinada dotação para outra sem prévia autorização legal, com infração ao disposto no art. 167, VI, da CF". Se essa conduta for praticada por Prefeito Municipal, será enquadrada no artigo 1º, III, do Decreto-Lei nº 201/67, que comina pena mais severa. Também constitui *ato de improbidade administrativa* influir de qualquer forma para a aplicação irregular de verba pública (Lei nº 8.429/92, art. 10, XI)

6. Isto posto, considerando as definições, os esclarecimentos e dispositivos legais apresentados, o caso declarado pelo consulente não corresponde ao de "remanejamento", não sendo assim possível a sua efetuação.

No entanto, é possível a alteração orçamentária através da modalidade "transposição", realocando os recursos no âmbito dos programas de trabalho, dentro do mesmo órgão. Ou seja, ao invés de destinar os recursos ao atendimento do Consórcio Intermunicipal, já programada e incluída no orçamento, deslocam-se esses recursos para atender as demandas da reforma do Mercado da Liberdade, também já programada e incluída no orçamento, cuja ação original se pretende que seja ampliada.

Ressalta-se, que se deve assegurar da repriorização da ação, a fim de não incorrer em comprometimento da execução da ação a ser remanejada. Outro





PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

fator importante a evidenciar é que, no caso, é necessária a lei específica que autorize a realocação dos recursos orçamentários da primeira para a segunda ação.

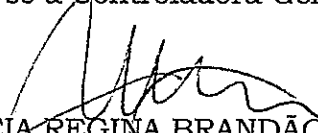
Alertamos ainda, atentar para evitar a realização de despesa sem o amparo da correspondente disposição de crédito orçamentário, sob pena de infringir dispositivo constitucional.

É a orientação. À consideração superior.


JACKSON DOS SANTOS CASTRO
Coordenador de Auditoria de Normas
Técnicas


OMAR CORTEZ PRADO SEGUNDO
Coordenador da Central de Liquidação
de Despesa

De acordo. Encaminhe-se à Controladora Geral em exercício.


MÁRCIA REGINA BRANDÃO DE PAIVA
Superintendente de Prestação de Contas e Normas Técnicas

De acordo. Encaminhe-se à Secretária Municipal de Agricultura, Pesca e Abastecimento.


MARIA MARPHISA B. M. FROTA
Controladora Geral do Município - em exercício



ORIENTAÇÃO TÉCNICA Nº 05/2010 - CGM

São Luis, 22 de outubro de 2010.

ASSUNTO: Caução/garantia contratual referente à execução de obras e serviços.

1. A presente Orientação Técnica tem por objetivo responder à consulta realizada pela Secretaria Municipal de Obras e Serviços, através do Ofício nº 584/2010 - SEMOSP, sobre a impossibilidade das empresas em cumprir a garantia contratual de execução de obras e serviços, por meio de depósito em moeda corrente e, a respeito da possibilidade de ser feita a dedução das faturas apresentadas no decorrer da obra.

Ressalta-se que a orientação será exposta de forma geral, considerando que a consulta não apresentou nenhum fato concreto.

2. Sobre o supracitado tema, a Lei de Licitações e Contratos nº 8.666/93, assim preceitua:

Art. 56. A critério da autoridade competente, em cada caso, e desde que prevista no instrumento convocatório, poderá ser exigida prestação de garantia nas contratações de obras, serviços e compras.

I - caução em dinheiro ou em títulos da dívida pública, devendo estes ter sido emitidos sob a forma escritural, mediante registro em sistema centralizado de liquidação e de custódia autorizado pelo Banco Central do Brasil e avaliados pelos seus valores econômicos, conforme definido pelo Ministério da Fazenda;

(...)

§ 2º A garantia a que se refere o caput deste artigo não excederá a cinco por cento do valor do contrato e terá seu valor atualizado nas mesmas condições daquele, ressalvado o previsto no parágrafo 3º deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 8.883, de 1994)

§ 3º Para obras, serviços e fornecimentos de grande vulto envolvendo alta complexidade técnica e riscos financeiros consideráveis, demonstrados através de parecer tecnicamente aprovado pela autoridade competente, o limite de garantia previsto no parágrafo anterior poderá ser elevado para até dez por cento do valor do contrato. (Redação dada pela Lei nº 8.883, de 1994)

§ 4º A garantia prestada pelo contratado será liberada ou restituída após a execução do contrato e, quando em dinheiro, atualizada monetariamente. (grifo nosso)

Fundamentado no disposto, é evidente que o Órgão da Administração Pública possui a discricionariedade de exigir ou não, prestação de garantia nas



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 39

R. tributa

contratações de obras e serviços, dependendo da situação e avaliação das condições de execução do empreendimento, ou seja, nas hipóteses em que se fizer necessária. E, caso venha a exigir tal garantia, primeiro, deve ser estabelecida no instrumento convocatório, de forma a possibilitar a referida cobrança, uma vez que omissa no ato convocatório, a prestação da garantia não pode ser introduzida em momento posterior e, segundo, necessita obedecer aos limites percentuais legalmente definidos. Ademais, quando a mencionada caução for exigida, a mesma também precisa estar estabelecida em cláusula contratual, conforme determina o art. 55, inciso VI, da Lei nº 8.666/93, como descrito a seguir:

Art. 55. São cláusulas necessárias em todo contrato as que estabeleçam:

(...)

VI - as garantias oferecidas para assegurar sua plena execução, quando exigidas;

Ponderando que o órgão contratante tenha atendido aos pressupostos para a referida exigência de caução e, uma vez que todos os participantes do certame, especialmente o vencedor, não podem alegar desconhecimento da aludida exigência ao decidirem participar do certame, obtendo a íntegra do edital, cientes de todas as obrigações e custos que recairão sobre ele e, apresentando os documentos devidos, inclusive suas propostas de preços, a alegação da impossibilidade de cumprir a caução, no decorrer da execução da despesa, é desarrazoada e descabida.

Destarte, as empresas, para participarem e tornarem-se vencedoras do processo licitatório, necessitam atender a todas as condições instituídas no Edital. No caso em apreço, devem arcar com suas obrigações, notadamente quanto às garantias a serem apresentadas e mantidas no decorrer da execução contratual. De outro modo, estariam apropriando-se do valor referente à caução, em detrimento da Administração Pública.

Cabe lembrar, que a exigência da garantia pela contratante visa assegurar a inexistência de riscos de lesão ao interesse estatal, cercando a administração de todas as cautelas para evitar prejuízo ao patrimônio público. Nesse sentido, Marçal Justen Filho, em seu Comentário à Lei de Licitações e Contratos Administrativos, 12ª edição, declara:

Ao estabelecer requisitos de habilitação, a Administração Pública pretende cercar-se de todas as cautelas para evitar o insucesso da contratação. Presume-se que o sujeito que preenche os requisitos constantes na habilitação e cuja proposta é selecionada como vencedora disporá de total condição para executar satisfatoriamente o objeto do contrato. A garantia representa um outro instrumento de eliminar riscos de insucesso.

(...) deve-se ter em vista que a garantia se destina a assegurar a satisfação da Administração Pública em caso de inadimplemento do particular.



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 33

Rubrica

Observa-se ainda, que algumas empresas deixam de participar do certame e apresentar suas propostas, por não disporem de recursos suficientes para arcar com o custo da garantia. Além disso, quando se habilitam, geralmente englobam na formação de seus custos, os encargos necessários à obtenção da supramencionada caução.

Outro fator relevante corresponde ao ato ilegal da Administração, quando determina que a garantia deva ser prestada em dinheiro, constituindo restrição às modalidades previstas na Lei, conforme Decisão do TCU nº 538/1998-Plenário. Cabendo assim, a administração possibilitar inicialmente ao contratado, optar por uma das modalidades de garantia definidas no art. 56, § 1º, I ao III da Lei nº 8.666/93.

3. A administração pública não pode se omitir quanto às exigências a que lhe compete. Nesse aspecto, não pode descumprir as normas e condições do edital, ao qual se acha estritamente vinculada, consoante ao que preceitua o art. 41 do nosso Estatuto de Licitações e Contratos, sob pena de violação ao princípio da vinculação ao instrumento convocatório. Sobre o assunto, o TCU entendeu que se o edital exigir a apresentação de garantia, é dever da Administração Pública obrigar o contratado a apresentá-la, segundo Acórdão TCU nº 307/2002 - 1ª Câmara.

4. No que tange à possibilidade da garantia em moeda corrente, ser deduzida das faturas apresentadas no decorrer da obra, informamos não haver amparo legal. Os procedimentos devidos rezam a caução em moeda corrente quando da celebração contratual e, sua liberação ou restituição após a execução do respectivo contrato, que, em dinheiro, deve ser atualizada monetariamente, conforme preceituado no § 4º, art. 56 da Lei nº 8.666/93:

Art. 56 (...)

§ 4º A garantia prestada pelo contratado será liberada ou restituída após a execução do contrato e, quando em dinheiro, atualizada monetariamente.

A respeito do procedimento para o depósito da caução a ser efetuado pelo particular, o TCU e o TRF (1ª região) se manifestaram corroborando com a posição supramencionada, ou seja, apenas e somente se o contrato se formalizar, e quando se formalizar, como exposto:

TCU (Item 9.3.1 do AC-2292-33/10-P Sessão: 08/09/10).

Caso previsto no instrumento convocatório, observe rigorosamente o art. 56 da Lei n.º 8.666/93, exigindo, por ocasião da formalização dos próximos contratos firmados, a comprovação da prestação da garantia no momento da celebração do respectivo termo contratual, em obediência ao entendimento jurisprudencial desta Corte de Contas.

TRF/1ª Região (Excerto do Acórdão do Proc. AG 2007.01.00.043838-4/DE, DJF1 de 18/02/2008).



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 34

Rubrica

O seguro-garantia de execução do contrato, ao contrário das garantias da proposta, somente deve ser apresentado pela licitante vencedora, haja vista que a sua exigência, na fase inicial do certame, restringe, sem causa idônea, o número de participantes.

Importa trazer à baila, que o prazo de garantia do objeto não necessariamente coincide com a vigência contratual, devendo prevalecer enquanto persistir a responsabilidade do particular. Em relação a esta matéria o TCU decidiu:

(...) observe, nas contratações futuras, as disposições constantes da Lei 8.666/93, art. 57, que dispõe sobre o prazo da duração dos contratos, sem incluir no período de vigência o prazo de garantia, uma vez que esse direito, de acordo com o que preceitua o art. 69, e o § 2º, do art. 73, todos da Lei 8.666/93, perdura após a execução do objeto do contrato. (Decisão TCU nº 202/2002 - 1ª Câmara)

Cabe ainda esclarecer que, embora o nobre Marçal Justen Filho, em seu Comentário à Lei de Licitações e Contratos Administrativos, 12ª edição, fls. 664, admita a liberação da garantia pela administração, proporcionalmente à execução da prestação realizada pelo particular, o TCU tem entendimento distinto ao julgar determinado fato concreto, não concedendo margem para a redução ou liberação antecipada, mesmo que proporcional, da garantia contratual. E, para o Ente Público, este juízo deve prevalecer sobre aquele. Segue o Acórdão do TCU nº 1.600/2004 - Plenário:

(...) a redução do valor da garantia contratual, de 10% para 2,4% do valor do contrato, em desacordo com o que dispõe o § 4º do art. 56 da Lei 8.666/93, que reza que a garantia prestada pelo contratado será liberada ou restituída somente após a execução do contrato, condição que não se verificou, uma vez que a obra ainda não havia sido concluída.

Ratificamos, seguindo o referido entendimento, a impossibilidade da garantia em moeda corrente, ser deduzida das faturas apresentadas no decorrer da obra, até porque ela deve ser depositada em sua totalidade quando da celebração contratual e, restituída também em sua totalidade, após a execução do contrato, atualizada monetariamente. Ademais, admitir a dedução do valor da caução nas faturas, ao longo da execução contratual, descaracterizaria a essência e o princípio da mesma, não se permitindo, no caso em comento, a dedução proporcional para posterior devolução.

5. Na hipótese de inadimplemento, a garantia será executada nos termos do art. 80, III, da Lei nº 8.666/93. Sendo motivo inclusive de rescisão contratual, pelo descumprimento da sua cláusula que exige a prestação de garantia, conforme determinado na mesma lei, expresse a seguir:



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 35

Rubrica [assinatura]

Art. 78. Constituem motivo para rescisão do contrato:

I - o não cumprimento de cláusulas contratuais, especificações, projetos ou prazos;

(...)

Parágrafo único. Os casos de rescisão contratual serão formalmente motivados nos autos do processo, assegurado o contraditório e a ampla defesa.

Art. 79. A rescisão do contrato poderá ser:

I - determinada por ato unilateral e escrito da Administração, nos casos enumerados nos incisos I a XII e XVII do artigo anterior;

(...)

Art. 80. A rescisão de que trata o inciso I do artigo anterior acarreta as seguintes conseqüências, sem prejuízo das sanções previstas nesta Lei:

(...)

III - execução da garantia contratual, para ressarcimento da Administração, e dos valores das multas e indenizações a ela devidos;


(grifo nosso)

6. Ante o exposto, considerando a exigência de caução estabelecida no instrumento convocatório e, por sua vez, no contrato, a Administração não poderá se omitir quanto à sua cobrança do particular, a fim de evitar incorrer em violação ao princípio do instrumento convocatório. Feita a caução, que deve ser no momento da celebração contratual em sua totalidade, a mesma só deverá ser liberada ou restituída após a execução do contrato. Caso a contratada não cumpra com as condições estipuladas previamente, a norma estabelece como um dos motivos para rescisão contratual.

É a orientação. À consideração superior.


JACKSON DOS SANTOS CASTRO
Coordenador de Auditoria de Normas Técnicas

De acordo. Encaminhe-se à Controladora Geral em exercício.


MÁRCIA RÉGINA BRANDÃO DE PAIVA
Superintendente de Prestação de Contas e Normas Técnicas

De acordo. Encaminhe-se à Secretaria Municipal de Obras e Serviços.


MARIA MARPHISA B. M. FROTA
Controladora Geral do Município - em exercício



ORIENTAÇÃO TÉCNICA Nº 06/2010 - CGM

São Luis, 17 de novembro de 2010.

ASSUNTO: Elemento de Despesa correspondente à despesa realizada sem a devida cobertura contratual.

1. A presente Orientação Técnica tem por objetivo estabelecer procedimento uniforme para os Órgãos da Administração Direta e Indireta do Poder Executivo Municipal, sobre o Elemento de Despesa a ser utilizado nos casos de realização de despesa sem a devida cobertura contratual.

2. Inicialmente, lembramos que a Lei nº 8.666/93, em seu art. 60, Parágrafo único, declara ser *"nulo e de nenhum efeito o contrato verbal com a Administração, salvo o de pequenas compras de pronto pagamento, assim entendidas aquelas de valor não superior a 5% (cinco por cento) do limite estabelecido no art. 23, inciso II, alínea "a" desta Lei, feitas em regime de adiantamento"*. Dessa forma, é dever da administração pública celebrar os devidos contratos, quando for realizar despesas com aquisições de bens ou prestações de serviços, salvo para os casos especificados em lei.

A respeito da realização de despesa sem cobertura contratual, que caracteriza contrato verbal, o Tribunal de Contas da União assim tem se manifestado ao longo dos exercícios:

Decisão nº 301/1997 - 2ª Câmara

(...) c) evite a realização de pagamentos sem cobertura contratual, salvo na hipótese de pequenas compras de pronto pagamento, por caracterizar-se contrato verbal, procedimento vedado pelo parágrafo único do art. 60 da Lei nº 8.666/93 (...)

Decisão nº 119/1998 - 2ª Câmara

(...) considerar que a prorrogação tácita do contrato tem natureza de contrato nulo e, portanto, faz incidir a determinação legal no sentido de considerar nulo e de nenhum efeito o contrato verbal com a administração (...).

Acórdão nº 1.705/2003 - Plenário

(...) abstenha-se de realizar despesa sem prévio empenho e de efetuar contratações verbais, consoante as disposições do parágrafo único do art. 60 da Lei nº 8.666/93 e art. 60 da Lei nº 4.320/1964. (grifo nosso)



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. N° 37

Rubrica

3. Por outro lado, caso a administração pública se beneficie de despesas efetivamente realizadas por terceiros, em que o contrato fora celebrado, porém considerado nulo, ou sem a devida cobertura contratual, ainda que por interesse público, deve-se efetuar o respectivo pagamento, ou seja, indenizar o credor pelos serviços que foram prestados ou bens que foram entregues, com respectiva e prévia regular liquidação e com o devido atesto, conforme determina o art. 62 da Lei nº 4.320/64. Ademais, cabe à administração apurar a responsabilidade de quem deu causa à realização da supracitada despesa.

A assertiva fundamenta-se no art. 59, *caput* e Parágrafo Único da Lei nº 8.666/93, descritos a seguir:

Art. 59. A declaração de nulidade do contrato administrativo opera retroativamente impedindo os efeitos jurídicos que ele, ordinariamente, deveria produzir, além de desconstituir os já produzidos.

Parágrafo único. A nulidade não exonera a Administração do dever de indenizar o contratado pelo que este houver executado até a data em que ela for declarada e por outros prejuízos regularmente comprovados, contanto que não lhe seja imputável, promovendo-se a responsabilidade de quem lhe deu causa. (grifo nosso)

Outro fator preponderante que corrobora no entendimento quanto ao dever de indenizar, para evitar o enriquecimento ilícito por parte da administração, encontra-se nas decisões e julgados do Tribunal de Justiça do Maranhão e Superior Tribunal de Justiça, como expostos a seguir:

TJ/MA. APC nº 113392000. 3ª Câmara Cível. DJ 12.09.2000.

(...) o descumprimento do acordo por parte do município, não arcando o erário municipal sequer com os gastos da obra. Indenização do contrato pelo prejuízo material. Malgrado não ter sido realizado o procedimento licitatório, o poder municipal não se exime de arcar pelo menos com os gastos empreendidos na construção, até porque é comum nas cidades interioranas a contratação verbal pelo prefeito para a realização de obra pública. Inadmissível o locupletamento ilícito do poder contratante em detrimento do patrimônio do apelado, cabendo a este, portanto, ressarcir-se em face do prejuízo material. Apelo improvido.

STJ. Ag. Rg. No RE nº 491.358/SP (2002/0155317-1). 2ª Turma. DJ 30.06.2003.

(...) do exame dos artigos 39 e 49 do Decreto-Lei nº 2.300/86, vigente à época, conclui-se que a anulação da licitação, com a conseqüente nulidade do contrato, opera efeitos *ex tunc*. No entanto, a Administração deve indenizar a empresa contratada pela execução de etapas das obras ajustadas até a data da declaração de nulidade, ainda que a anulação do contrato tenha ocorrido por utilização de documento fraudado pela empresa, como na hipótese em exame.



PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fls. nº 38
Rubrica

Com efeito, recebida a prestação executada pelo particular, não pode a Administração se locupletar indevidamente e, com fundamento na nulidade do contrato, requer a devolução de valores pagos por obras já realizadas, o que configura violação ao próprio princípio da moralidade administrativa. (grifo nosso)

STJ. AGRESP nº 303.730/AM. DJ 02.12.2002.

Para a exata aplicação do artigo 59, parágrafo único da Lei nº 8.666/93, necessário se faz a aferição de quem foi o culpado pela realização do contrato administrativo irregular, o que implica no exame do quadro fático-probatório constante nos autos. Incide, pois, a Súmula nº 07/STJ.

Ademais, a Administração não pode locupletar-se indevidamente em virtude de nulidade de contrato administrativo, devendo indenizar o particular pelos serviços prestados ou pelas obras realizadas. (grifo nosso)

4. Quanto à classificação da despesa e definição de seu elemento, inicialmente cabe lembrar que, para a adequada execução orçamentária devem ser observadas a Lei nº 4.320/64, Leis Orçamentárias e normas emitidas pela Secretaria do Tesouro Nacional - STN, órgão central de contabilidade da União, responsável por editar preceitos gerais de consolidação das contas públicas.

5. No caso em comento, a definição do Elemento de Despesa para efeito de empenho, correspondente à despesa realizada sem cobertura contratual ou com contrato considerado nulo, dependerá de duas situações, ou seja, quando a despesa for realizada e reconhecida no mesmo exercício e, quando realizada em um exercício, mas reconhecida em exercício posterior.

6. A definição do Elemento de Despesa a ser utilizado, quando a despesa for realizada e reconhecida no mesmo exercício, será o Elemento específico que identifique e caracterize o objeto de gasto, como por exemplo: aquisição de material de consumo, será o "30 - Material de Consumo"; prestação de serviços de pessoa jurídica, será o "39 - Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica"; e construção ou ampliação de bens imóveis, será o "51 - Obras e Instalações". Ressalta-se que cada despesa deve ser enquadrada no respectivo elemento, consoante ao disposto nas Portarias STN nºs 163/2001 e 448/02.

Destaca-se ainda, que é vedada a realização de despesa sem prévio empenho, conforme preceitua o art. 60 da Lei nº 4.320/64. Tendo-se, portanto, que o empenho é sempre *ex ante*.

7. No que tange à definição do Elemento de Despesa a ser utilizado, quando a despesa for realizada em um exercício financeiro, mas reconhecida em exercício posterior, será o "92 - Despesas de Exercícios Anteriores", segundo estabelece o art. 37 da Lei nº 4.320, de 1964, descrito a seguir:

Art. 37. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fls. Nº 39

R. D. D. A.

las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente poderão ser pagos à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elementos, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica.

Alerta-se que é necessário obedecer, sempre que possível, a ordem cronológica, e efetuar expressamente o reconhecimento da despesa por parte de seu Ordenador que em sua gestão venha a emitir a ordem de pagamento.

8. A respeito da possibilidade de classificar a despesa realizada sem cobertura contratual ou com contrato considerado nulo, no Elemento de Despesa "93", ou seja, em Indenizações e Restituições, cabe trazeremos à baila os tipos de despesa que nele são enquadrados, conforme prescrito no Anexo II da Portaria STN nº 163/2001 e exposto a seguir:

Despesas com indenizações, exclusive as trabalhistas, e restituições, devidas por órgãos e entidades a qualquer título, inclusive devolução de receitas quando não for possível efetuar essa devolução mediante a compensação com a receita correspondente, bem como outras despesas de natureza indenizatória não classificadas em elementos de despesas específicos.

Neste Elemento, como supracitado, estão enquadradas as despesas de natureza indenizatória, exclusive as trabalhistas, e as que não puderem ser classificadas em elementos de despesas específicos, tais como: ajuda de custo a pessoal civil, indenização de transporte, indenização de moradia, remoção de pessoal civil (ato pelo qual o servidor passa a ter exercício em outra unidade do mesmo órgão ou em outro órgão da Administração Municipal, no âmbito do mesmo quadro de pessoal, conf. art. 58 da Lei Municipal nº 4.615/2006), e indenização por danos causados a patrimônio. Ademais, também estão guarnecidas as despesas correspondentes à devolução de receitas, como: devolução de saldo de convênio à concedente, ressarcimento de assistência médica/odontológica, e ressarcimento de mensalidades.

Assim também tem entendido a Secretaria do Tesouro Nacional, em nota de resposta à consulta formulada por este Órgão de Controle Interno, nas descrições das despesas pelo Governo Federal quando se utiliza desse elemento e, principalmente na formação do Plano de Contas da Administração Pública Federal.

9. Ante ao contexto, importa ainda esclarecer que esta classificação da despesa quanto à sua natureza e elemento, não descaracteriza a instrução processual em seu aspecto indenizatório, mas visa demonstrar a realidade do objeto de despesa efetivamente ocorrido, ou seja, evidenciar o objeto genuinamente gasto, bem como propiciar elementos para melhor compreensão e avaliação da execução



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 40
Rubrica [assinatura]

orçamentária e, apresentar a consolidação das contas públicas de forma mais legítima.

É a orientação. À consideração superior.

JACKSON DOS SANTOS CASTRO
Coordenador de Auditoria de Normas Técnicas

De acordo. Encaminhe-se à Controladora Geral em exercício.

MÁRCIA REGINA BRANDÃO DE PAIVA
Superintendente de Prestação de Contas e Normas Técnicas

De acordo. Encaminhe-se aos Órgãos da Administração Direta e Indireta do Poder Executivo Municipal.

MARIA MARPHISA B. M. FROTA
Controladora Geral do Município - em exercício



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. N° 41

Rubrica

ORIENTAÇÃO TÉCNICA Nº 07/2010 - CGM

São Luis, 19 de novembro de 2010.

ASSUNTO: Elemento de Despesa e Documento Fiscal concernentes à operação com recarga de cartucho de impressora.

1. A presente Orientação Técnica tem por objetivo estabelecer procedimento uniforme, quanto ao Elemento de Despesa a ser utilizado quando da operação com recarga de cartucho de impressora, demandada por Órgãos da Administração Direta e Indireta do Poder Executivo Municipal, assim como quanto ao tipo de Documento Fiscal necessário para acobertar a supramencionada operação.

2. Quanto à classificação da despesa, inicialmente cabe lembrar que para a adequada execução orçamentária, devem ser observadas as Portarias emitidas pela Secretaria do Tesouro Nacional - STN, órgão central de contabilidade da União, responsável por editar normas gerais de consolidação das contas públicas.

3. Especificadamente, quando a Administração Pública demandar e realizar operação com recarga de cartucho de impressora, deverá classificar a despesa utilizando o Elemento 3.3.90.30 - Material de Consumo, conforme claramente dispõe e enquadra o Anexo I da Portaria STN nº 448/02, como a seguir:

Anexo I - 339030 - Material de Consumo, da Portaria nº 448, de 13 de setembro de 2002.

(...)

MATERIAL DE PROCESSAMENTO DE DADOS - Registra o valor das despesas com materiais utilizados no funcionamento e manutenção de sistemas de processamento de dados, tais como: cartuchos de tinta, capas plásticas protetoras para micros e impressoras, CD-ROM virgem, disquetes, etiqueta em formulário contínuo, fita magnética, fita para impressora, formulário contínuo, mouse PAD, peças e acessórios para computadores e periféricos, recarga de cartuchos de tinta, toner para impressora lazer, cartões magnéticos e afins. (grifo nosso)

4. A respeito da possibilidade de classificar a operação em apreço no elemento "39", ou seja, em "Outros Serviços de Terceiro - Pessoa Jurídica", entendemos que a norma editada pela STN é precisa e objetiva, definindo expressamente que o elemento a ser utilizado para recarga de cartucho é o "30", ou seja, "Material de Consumo".

5. No que tange ao tipo de Documento Fiscal, importa primeiramente esclarecer que a operação de carga e recarga de qualquer objeto, incluindo, neste



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. N° 49

Rubrica

caso, recarga de cartucho de impressora, é fato gerador definido expressamente na Lei Complementar nº 116 de 31 de julho de 2003, que dispõe sobre o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências, notadamente no art. 1º, *caput* e § 2º, combinado com o item 14.01 da lista de serviços anexa à referida lei, como a seguir:

Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

(...)

§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

(...)

Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003:

(...)

14.01 - Lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e recarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS). (grifo nosso)

6. Ressalta-se que este dispositivo encontra-se consoante ao art. 127, *caput* e § 2º, combinado com* o item 14.01, do CTM, aprovado pelo Decreto Municipal nº 33.144/2007.

7. Nesse contexto, percebe-se que o núcleo do fato gerador do ISSQN é a prestação de serviços de qualquer natureza, de uma parte em favor da outra, e que esteja incluída na lista de serviço. Cabe ainda lembrar que, o fato gerador da obrigação tributária principal ~~é~~ a situação definida na Lei Complementar e no Código Tributário, como necessária e suficiente para justificar o lançamento e a cobrança de cada um dos tributos do Município.

Destarte, quando o tomador de serviço, especificadamente, a Administração Pública Municipal, leva o cartucho vazio para que a empresa efetue a recarga, podendo haver a troca ou não do vasilhame ou cartucho, esta operação envolve a incidência de ISSQN. Neste caso, a Nota Fiscal a ser emitida para acobertar a despesa é a de Serviço e, a base de cálculo do ISS deve ser o valor total do serviço de recarga, incluindo o correspondente à tinta usada.

Assim também tem entendido a Secretaria Municipal de Fazenda de São Luis, em resposta, através do Ofício nº 309/2010-GS, à consulta formulada por



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 43

Rubrica [assinatura]

este Órgão de Controle Interno. E, na mesma linha, a Secretaria de Fazenda do Distrito Federal tem interpretado e aplicado o fundamento legal, conforme disposto em seu Manual do Substituto Tributário do Imposto sobre Serviços – ISS, assim expresso:

RECARGA DE EXTINTORES E DE CARTUCHOS DE IMPRESSORAS

SUBITEM 14.01. ISS 5%. BASE DE CÁLCULO DO ISS = VALOR TOTAL DO SERVIÇO (NO CASO DA RECARGA DE CARTUCHO INCLUI-SE O VALOR DA TINTA USADA).

Entretanto, quando a empresa vende o cartucho recarregado (mercadoria) mantido em seu estoque, sem a troca de vasilhame ou cartucho, esta operação corresponde à venda de mercadorias, estando, dessa forma, na hipótese de incidência de ICMS, e, consecutivamente, o documento a ser emitido para acobertar a despesa é a Nota Fiscal de Venda.

8. Ressalta-se por fim, que mesmo com a incidência de ISSQN sobre a operação de recarga de cartucho de impressora, o Elemento de Despesa permanece o “30”, ou seja, “Material de Consumo”, considerando que a Contabilidade Aplicável ao Setor Público deve seguir a essência ao invés da forma, buscando a consecução de seus objetivos, o patrimônio e o controle do orçamento, como descrito no Manual de Despesa Pública Nacional, emitido pela Secretaria do Tesouro Nacional:

Algumas vezes ocorrem dúvidas, em virtude de divergências entre a adequada classificação da despesa orçamentária e a legislação fiscal. Nesses casos, a Contabilidade Aplicável ao Setor Público deve procurar bem informar, seguindo, se for necessário para tanto, a essência ao invés da forma e buscar a consecução de seus objetivos, o patrimônio e o controle do orçamento. Logo, não há que se cogitar vinculação entre a Contabilidade e a Legislação Fiscal, embora, naturalmente, seja desejável que os critérios contábeis e fiscais se aproximem tanto quanto possível. Em outras palavras, os princípios contábeis não podem ser restringidos pela Legislação Fiscal, que é modificável e, no caso de uma Federação como a brasileira, variável de estado para estado e de município para município.

9. Revoga-se a Orientação Técnica nº 02/2010 - CGM, que por esta é atualizada.

É a orientação. À consideração superior.


JACKSON DOS SANTOS CASTRO
Coordenador de Auditoria de Normas Técnicas



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 44

Rubrica [assinatura]

De acordo. Encaminhe-se à Controladora Geral em exercício.

MÁRCIA REGINA BRANDÃO DE PAIVA
Superintendente de Prestação de Contas e Normas Técnicas

De acordo. Encaminhe-se aos Órgãos da Administração Direta e Indireta
do Poder Executivo Municipal.

MARIA MARPHISA B. M. FROTA
Controladora Geral do Município - em exercício



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 45

Rubrica [assinatura]

ORIENTAÇÃO TÉCNICA Nº 01/2011 - CGM

São Luis, 19 de julho de 2011.

ASSUNTO: consulta relativa aos procedimentos com a execução dos processos de publicidade.

1. A presente Orientação Técnica tem por objetivo dirimir as dúvidas e nortear a Secretaria Municipal de Comunicação - SECOM sobre os procedimentos relativos à execução contratual dos serviços de publicidade.

Por meio do Ofício nº 092/2011 - GAB. SEC, parte integrante do Processo nº 198/2011, o Sr. Edwin Jinkings Rodrigues, Secretário Municipal de Comunicação, efetuou consulta a este Órgão de Controle Interno, acerca dos fatos relatados no Memorando nº 150/2011, a fim de procederem com a execução dos processos de publicidade de interesse da Prefeitura Municipal de São Luis.

O referido memorando, sinteticamente, discorre sobre o recebimento de parecer, da Assessoria Jurídica da SECOM, onde informa que a Lei nº 12.232/2010 “não traz em seu bojo, qualquer referência quanto à emissão de nota fiscal de contratado por agência contra a Prefeitura”. Cita o artigo 19 da referida Lei, que passou a valer a partir de 1º de junho de 2011, destacando que “para fins de interpretação da legislação de regência, valores correspondentes ao desconto-padrão de agência pela concepção, execução e distribuição de propaganda, por ordem e conta de clientes anunciantes, constituem receita da agência de publicidade (...)”.

O memorando ainda afirma que com esse artigo haverá mudança no sistema de faturamento dos veículos de comunicação, onde estes terão de emitir uma nota relativa somente aos 80% recebidos, e as próprias agências terão de emitir para seus clientes outra nota, referente aos 20% do desconto-padrão recebido. Menciona como consequência que o cliente continuará passando o valor cheio para as agências e, em vez de uma única nota do veículo, o cliente receberá duas notas - uma do veículo, outra da agência. Ressalta situação atípica em que o veículo entende que deve encaminhar diretamente fatura em nome do órgão público interessado, mas não possui contrato específico resultante de licitação.

Por fim, reforça que entre o meio publicitário e os meios de comunicação de massa, a prática é de que essas empresas faturem contra o anunciante, ainda que seja órgão público. Sendo que tal entendimento encontra-se explícito no art. 15 do Dec. 57.690/66, regulamentador da Lei 4.680/65.



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. nº 46
Rubrica [assinatura]

2. O assunto sobre a contratação e execução contratual referente aos serviços de publicidade e propaganda é de certa forma controverso. Uma das razões é que o próprio Acórdão TCU nº 2062/2006, considerado o mais representativo do pensamento do Tribunal a respeito do que pode ou não constar dos editais e contratos dos serviços de publicidade, executados por agências de propaganda, já foi, quase que em sua totalidade, revisado e alterado em suas deliberações por meio dos Acórdãos 3233/2010 – Plenário, 965/2011 – Plenário, e 1189/2011 – Plenário. Outro motivo é a existência de notas técnicas emitidas pela competente Secretaria de Comunicação Social da Presidência da República como subsídio para interposição de recursos contra acórdãos do TCU, considerando os casos em que as determinações e orientações da Corte de Contas são divergentes das procedidas por aquela Secretaria. A título de exemplo, temos as Notas Técnicas nºs 015/2007/DINOR/SGCN/SECOM, 17/2009/DENOR/SGCN/SECOM e 04/2010/DENOR/SGCN/SECOM-PR. Ou seja, ainda persistem discursões sobre os critérios de contratação e a forma para execução desse tipo de contrato.

Contudo, diante da aludida consulta, apresentamos nosso entendimento sobre o assunto versado. Lembrando que estaremos nos restringindo ao conteúdo da consulta, sem adentrar ao mérito da contratação e execução contratual, referente a caso concreto.

3. Da forma de faturamento da agência de publicidade e propaganda, e do veículo de comunicação, com o advento da Lei nº 12.232/2010, especificadamente no que dispõe em seu art. 19.

Preliminarmente é importante notarmos que, no Brasil, os serviços de publicidade e propaganda são disciplinados pela Lei nº 4.680/65, que dispõe sobre o exercício da profissão de Publicitário e de Agenciador de Propaganda e dá outras providências. Esta Lei teve seu regulamento aprovado pelo Decreto nº 57.690/66 que, em seu art. 6º define como agência de propaganda “a pessoa jurídica especializada nos métodos, na arte e na técnica publicitários, que, através, de profissionais a seu serviço, estuda, concebe, executa e distribui propaganda aos Veículos de Divulgação, por ordem e conta de clientes anunciantes, com o objetivo de promover a venda de mercadorias, produtos e serviços, difundirem ideias ou informar o público a respeito de organizações ou instituições a que servem”; e pelas Normas-Padrão recepcionadas pelo Decreto nº. 4.563/02.

Atualmente as normas gerais para licitação e contratação pela administração pública de serviços de publicidade, prestados por intermédio de agências de propaganda, são dispostas pela Lei nº 12.232/2010. Esta dispõe no § 2º do art. 1º, que as Leis nºs 4.680/65, e 8.666/93, serão aplicadas aos procedimentos licitatórios e aos contratos regidos por aquela, de forma complementar. Ademais, define os serviços de publicidade em seu art. 2º, *caput*, como “o conjunto de atividades realizadas integralmente que tenham por objetivo o



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fla. Nº 47

Rubrica [assinatura]

estudo, o planejamento, a conceituação, a concepção, a criação, a execução interna, a intermediação e a supervisão da execução externa e a distribuição de publicidade aos veículos e demais meios de divulgação, com o objetivo de promover a venda de bens ou serviços de qualquer natureza, difundir ideias ou informar o público em geral”.

Cabe ainda destacarmos, como claramente foi explicitado no Acórdão TCU nº 2062/2010, que as características do sistema de publicidade e propaganda se estruturam a partir da relação entre os principais agentes que atuam no mercado brasileiro. O anunciante (ou cliente), ou, no caso específico, o órgão público, contrata os serviços de uma agência de publicidade. Esta, por sua vez, cria o plano de mídia/campanha e coordena a subcontratação de produtores para a confecção das peças publicitárias, que serão divulgadas nos diversos tipos de veículos de mídia. O sistema envolve, portanto, quatro atores: o cliente que deseja anunciar, a agência que cria e coordena, os produtores e os veículos de divulgação.

Ao anunciante compete a remuneração de todos os agentes envolvidos no processo, e o faturamento usualmente é feito por intermédio da agência.

No caso de veiculação, o regulamento das Normas-Padrão da Atividade Publicitária prevê que a agência seja remunerada por meio do desconto-padrão, que corresponde ao abatimento concedido, com exclusividade, pelo veículo de comunicação à agência de publicidade, a título de remuneração, pela criação/produção de conteúdo e intermediação técnica entre aquele e o anunciante.

Na sistemática de pagamento mais comum, o anunciante paga o preço integral, sem desconto, à agência. Esta transfere ao veículo apenas o valor líquido, retendo a parcela relativa ao desconto, como pagamento pelo serviço de criação e intermediação. Desse modo, a agência tem como principal fonte de receita o chamado “desconto-padrão de agência”.

A segunda fonte regular de receitas é a comissão sobre o valor dos serviços e suprimentos contratados com quaisquer fornecedores da agência, encarregados dos serviços necessários às campanhas (materiais gráficos e promocionais, e vídeos).

Por fim, as agências contam com fonte adicional de receita por serem financeiramente beneficiadas com o que, no mercado publicitário, é conhecido como bônus ou bonificação de volume (BV). Trata-se de compensação, paga pelos fornecedores e estabelecida pelas empresas subcontratadas, em negociação com a agência. No caso de veículos, esse desconto pode ser atrelado ao atingimento de metas de inserção de mídia, que pode incluir demandas de vários clientes.

Embora as Normas-Padrão não se refiram expressamente ao BV, é possível enquadrá-lo como um plano de incentivo, voluntariamente instituído pelos veículos e fornecedores em geral, que **não contempla o anunciante e deve ser reservado exclusivamente à agência** como tal habilitada e certificada, conforme também preceitua o art. 18 da Lei nº 12.232/2010. Assim, o BV é pago pelo veículo,



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 48
Rubrica [assinatura]

considerando o volume de veiculação do conjunto de clientes da agência em determinado período.

Na prática, há trânsito de recursos nas duas vias: a agência repassa o pagamento dos anunciantes aos veículos e é remunerada por eles, por meio do pagamento do BV em pecúnia, ou do abatimento em futuras liquidações. Diferentemente do que ocorre com o desconto-padrão, a contabilização do BV pode ser feita com a emissão pela agência de nota fiscal contra os veículos ou fornecedores, por serviços prestados a título de bonificação de volume. Assim, esse desconto, que basicamente visa reduzir o pagamento a ser feito pela agência ao veículo, é contabilizado como serviço prestado pela agência.

Com efeito, a remuneração das agências contra o órgão público anunciante constitui-se em duas naturezas principais relacionados a essas intermediações: o desconto-padrão concedido pelos veiculadores e a comissão percebida quando da contratação de terceiros, ambos consistindo em percentuais fixos aplicados sobre a respectiva base de cálculo - a tabela de preços dos veículos de divulgação, no caso do desconto-padrão, e o custo dos serviços prestados ou dos bens adquiridos, no caso das comissões. Esse entendimento é consoante ao estabelecido no art. 11, da Lei nº 4.680/1965, assim mencionado:

Art. 11. A comissão, que constitui a remuneração dos Agenciadores de Propaganda, bem como o desconto devido às Agências de Propaganda serão fixados pelos veículos de divulgação sobre os preços estabelecidos em tabela.

Quanto ao faturamento do veículo de comunicação, esse corresponde aos valores dos serviços de divulgação, encaminhados pelas agências, por ordem e conta dos clientes anunciantes. Vale observar que com o advento da Lei nº 12.232/2010, consoante ao art. 19, o valor efetivo do faturamento do veículo será equivalente ao valor dos serviços de divulgação, deduzidos da importância referente ao desconto padrão, sendo vedado o veículo contabilizar o valor do desconto como receita própria, conforme explicitado a seguir:

Art. 19. Para fins de interpretação da legislação de regência, valores correspondentes ao desconto-padrão de agência pela concepção, execução e distribuição de propaganda, por ordem e conta de clientes anunciantes, constituem receita da agência de publicidade e, em consequência, o veículo de divulgação não pode, para quaisquer fins, faturar e contabilizar tais valores como receita própria, inclusive quando o repasse do desconto-padrão à agência de publicidade for efetivado por meio de veículo de divulgação.



**PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO**

Fis. Nº 49

Rubrica [assinatura]

Esse dispositivo, de certa forma, repara e trás luz à forma de determinar a receita da agência e do veículo, sem comprometê-las em suas implicações fiscais.

Para esclarecer melhor, supomos que o preço de determinado serviço de mídia, após negociação com o veículo de comunicação, corresponda a R\$ 10.000,00 (valor negociado). O desconto padrão seja estabelecido em 20% do valor negociado. Logo, o faturamento do veículo será de R\$ 8.000,00 (valor negociado deduzido do desconto-padrão de 20%), e neste valor também será emitida a respectiva nota fiscal. Os outros R\$ 2.000,00 (20% do valor negociado) equivalentes ao desconto-padrão será o faturamento da agência, e sobre ele igualmente será emitida a concernente nota fiscal. Assim, os tributos e contribuições incidiram sobre as receitas efetivamente recebidas. Cabe ao anunciante o pagamento do valor negociado, após a apresentação dos devidos documentos fiscais com os fins de comprovação das despesas, embora a supracitada lei de licitações não traga informações sobre o assunto, como foi destacado no aludido parecer jurídico.

4. Da emissão das notas fiscais em nome do anunciante e dos atinentes pagamentos.

A emissão de nota fiscal do veículo de comunicação em nome do anunciante, no caso específico, em nome do órgão público, é outro assunto em lide entre a Secretaria de Comunicação Social da Presidência da República e o Controle Externo da União.

Segundo o Decreto nº 57.690/66, é patente que a nota fiscal/fatura seja emitida em nome do anunciante, conforme artigo 15, *in verbis*:

Art 15. O faturamento da divulgação será feito em nome do Anunciante, devendo o Veículo de Divulgação remetê-lo à Agência responsável pela propaganda.

Entretanto, à semelhança do argumentado no Acórdão do TCU nº 1189/2011 - Plenário, a Administração Pública tem contrato com a agência de propaganda, e não com o veículo, tal como tem contrato com a agência de viagens, e não com a companhia de transporte aéreo, tal como tem contrato com a empreiteira, e não com o estabelecimento que vende material de construção.

No Acórdão nº 355/2006 - Plenário, pertinente ao contrato de publicidade, o TCU assim deliberou:

9.2.3. abstenha-se de subcontratar serviços, bem como evite que as subcontratadas emitam notas fiscais em nome do Banco; (grifo nosso)



**PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO**

Fis. N° 50
Rubrica [assinatura]

Esse posicionamento do TCU foi motivo para o embargo de declaração interposto pela Secretaria de Comunicação Social da Presidência da República, órgão central de comunicação do Governo Federal, com fundamento na Nota Técnica n°. 015/2007/Dinor/SGCN/Secom, emitida pela Secretaria de Gestão, Controle e Normas da mesma Secom/PR. O referido embargo foi conhecido, analisado e sobre ele deliberado, gerando o recente Acórdão n° 965/2011 – Plenário.

A embargante insurgiu-se contra o teor do subitem 9.2.3 do Acórdão n° 355/2006 – Plenário, apresentando os seguintes argumentos:

9.1. afigura-se obscura a parte final do subitem 9.2.3 do Acórdão n. 355/2006 - Plenário, mediante o qual se veiculou a vedação da emissão de Notas Fiscais em nome do anunciante, o BNDES, uma vez que as notas fiscais referentes aos serviços subcontratados devem, sim, ser emitidas dessa forma;

9.2. "a obscuridade, no caso, decorre da afronta aos princípios da legalidade e da economicidade, uma vez que as notas fiscais dos serviços de publicidade são emitidas em nome do anunciante por imposição legal, conforme art. 3º da Lei n. 4.680/1965 e art. 15 do Decreto n. 57.690/1966;

9.3. no mercado publicitário, as agências de propaganda desenvolvem uma atividade econômica peculiar, uma vez que, ao mesmo tempo em que criam ou concebem materiais publicitários, empregando a arte, a técnica e os métodos de comunicação publicitária, intermediam negócios de interesse do anunciante junto a terceiros, fornecedores e veículos de comunicação, para a efetivação da ação publicitária;

9.4. o art. 6º da Lei Complementar n. 116/2003, que dispõe sobre o imposto de serviços de qualquer natureza, determina que "Contribuinte é o prestador do serviço", de forma que, se o faturamento dos serviços for efetivado em nome da agência, esta não poderá faturar novamente os mesmos serviços em nome do anunciante, porque ela não foi a prestadora dos serviços, ou seja, a agência apenas intermedeia os serviços dos fornecedores e dos veículos, não podendo faturar um serviço que não prestou;

9.5. revela-se obscura a determinação contida no subitem 9.2.3 do Acórdão n. 355/2006 - Plenário, no sentido de que a nota fiscal seja emitida em nome da agência, tendo em vista que ela é apenas intermediária dos serviços, por força legal;

9.6. dessa forma, a mudança do nome da pessoa em que será efetuado o faturamento, conforme determina o Acórdão n. 355/2006 - Plenário, "além de contrariar o princípio da legalidade, contraria também o da



**PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO**

Fis. Nº 51

Rubrica [assinatura]

economicidade, porquanto causa impacto no equilíbrio econômico-financeiro do contrato, que será onerado por duplo encargo tributário desnecessário de diversos tributos (ISS, IRPJ, CSLL, PIS, Cofins, Imposto de Renda na Fonte), uma enorme carga tributária de quase 21% sobre a receita bruta e que poderá variar para em pouco menos ou um pouco mais, dependendo da alíquota local do ISS";

9.7. "se não quiser incorrer nessa dupla e indevida tributação, a agência terá de buscar o ressarcimento desse aumento indevido de despesas junto a quem o contratou, o BNDES, no caso vertente; e aí emerge um outro fato inusitado provocado pelo referido Acórdão: ao pagar tributos sobre um serviço não realizado, o Poder Executivo Federal transferirá recursos federais para as esferas municipais a partir de um mecanismo não previsto na Constituição Federal e sem previsão legal";

9.8. assim, "não pode prevalecer a determinação para que as notas fiscais referentes aos serviços subcontratados, intermediados por agência de propaganda, sejam emitidas em nome da agência (ao evitar que ela seja emitida em nome do BNDES), por contrariar o princípio da legalidade e por causar impacto no equilíbrio econômico-financeiro do contrato, onerando-o sem necessidade, contrariando também o princípio da economicidade";

9.9. "em razão da exigência do Acórdão em questão, a majoração dos impostos decorrentes de faturamento irreal, não prevista na proposta de preços elaborada dentro das regras fiscais normais, observadas pelo mercado, o contrato se desequilibra de modo insuportável, impondo-se que a Administração restabeleça-lhe o equilíbrio, conforme a proposta apresentada na licitação, nos termos do art. 65, § 6º, da Lei n. 8.666/1993, o que se revela contrário ao princípio economicidade, que deve nortear os atos da Administração";

9.10. o art. 15 do Decreto n. 57.690/1966, ao determinar que o faturamento da divulgação será feito em nome do anunciante, estende-se também, por analogia, aos demais fornecedores dos serviços necessários à execução da ação publicitária;

9.11. "de acordo com o mercado publicitário consolidado há quase meio século no Brasil, as agências de propaganda realizam atividade econômica, ao prestar os seus serviços de planejamento, criação e execução interna e na intermediação de serviços de terceiros, referentes aos fornecedores e veículos, necessários à materialização e divulgação da mensagem publicitária, que são contratados pela agência após a prévia aprovação escrita do cliente-anunciante, por conta e ordem deste, que é

[assinatura]



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. N° 59

Rubrica

quem se beneficiará com os resultados auferidos através da execução dos trabalhos de produção (fornecedores) e divulgação (veículos)";

9.12. portanto, "se a agência age como intermediária entre o anunciante que necessita da materialização e divulgação de sua publicidade, revela-se razoável que o faturamento dos serviços deve ser efetivado em nome do anunciante, conforme determina a lei regente do caso, pois se torna desnecessária e desproporcional o trâmite fiscal irreal para a agência e depois para o anunciante".

O Ministro Relator, ao analisar os argumentos da embargante, assim se manifestou, conforme aparte:

5. Passando à análise do interesse recursal e da legitimidade da Secom/PR, é de se ponderar que o subitem 9.2.3 do aludido Acórdão n. 355/2006 - Plenário não lhe transmitiu nenhum comando direto. (grifo nosso)

O Ministro então, considerando o entendimento superveniente acerca da matéria em discussão, reputou adequado conceder provimento parcial ao Embargo de Declaração, votando pela nova redação dada ao subitem 9.2.3 do Acórdão n° 355/2006 - Plenário, e, acordado com os Ministros do Tribunal de Contas da União reunidos em sessão do Plenário, assim deliberaram:

9.2. dar ao subitem 9.2.3 do Acórdão n. 355/2006 - Plenário nova redação, a seguir transcrita:

"9.2.3. abstenha-se de efetuar a subcontratação de serviços afetos à criação/concepção das ações de publicidade, bem como evite que as subcontratadas emitam notas fiscais em nome do BNDES." (grifo nosso)

Percebemos que o juízo do TCU permaneceu o mesmo de outrora, pois apenas modificou a primeira parte do item 9.2.3 do Acórdão 355/2006, mantendo a segunda parte onde ressalta que deve ser evitado que as subcontratadas emitam notas fiscais em nome do anunciante, no caso, o BNDES. Todavia, o Ministro Relator acrescenta em sua manifestação inicial que o subitem 9.2.3 do aludido Acórdão n° 355/2006 - Plenário **não lhe transmitiu nenhum comando direto.** Ou seja, não traz uma obrigação que possa implicar em pena pelo não descumprimento, pois se revela tão-somente uma formalidade quanto à comprovação da despesa - em nome de quem será emitido o documento fiscal. Ou melhor, não traz uma expressão direta sobre a impossibilidade ou o cometimento de ilegalidade da nota fiscal do veículo de comunicação ser emitida em nome do anunciante.



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 53

Rubrica [assinatura]

Nesse contexto, importa evidenciar que o mesmo Tribunal em 2008 emitiu o Acórdão nº 1573/2008 – Plenário, originando a seguinte deliberação:

9.5.6. abstenha-se de efetuar pagamentos de notas fiscais emitidas por estabelecimento de CNPJ diferente daquele constante do contrato ou autorização de fornecimento, exceto quando se tratar de subcontratação autorizada pela Administração, nos termos da minuta do contrato constante da licitação e do art. 72 da Lei 8666/1993, uma vez que tal prática pode constituir motivo para rescisão unilateral do contrato pela administração, conforme reza o art. 78, inciso VI, do citado diploma legal; (grifo nosso)

Diante do aludido Acórdão, compreende-se que a regra é que o documento fiscal seja emitido em nome de quem efetivamente se mantém o contrato. Todavia, há exceção para o caso de subcontratação, considerando a existência da autorização expressa do contratante. Destarte, é admissível a emissão da nota fiscal pelo veículo de comunicação em nome do anunciante, embora não haja contrato direto entre ambos, fundamentada no seguinte entendimento:

- a) na especificidade dos serviços, em que os veículos de comunicação recebem da agência de publicidade e propaganda os serviços/materiais para divulgação, **por ordem e conta de clientes anunciantes**, a partir da escolha da melhor proposta, com o objetivo de difundirem ideias ou informar o público a respeito da organização ou instituição contratante;
- b) no Acórdão TCU nº 1573/2008 – Plenário, que excetua efetuar pagamentos de notas fiscais emitidas por estabelecimento de CNPJ diferente daquele constante do contrato, quando se tratar de subcontratação autorizada pela Administração, trazendo assim permissão clara e direta quanto a esse procedimento;
- c) na inexistência de comando direto do item 9.2.3 do Acórdão nº 355/2006 – Plenário, conforme posição do Acórdão nº 965/2011, ou seja, não há determinação no referido item para que seja evitada a emissão da nota fiscal em nome do anunciante, nem há apontamento sobre o cometimento de ilegalidade, caso venha a ocorrer tal emissão; e
- d) no art. 15 do Dec. nº 57.690/66, que apregoa nitidamente que o faturamento da divulgação será feito em nome do Anunciante, devendo o Veículo de Divulgação remetê-lo à Agência responsável pela propaganda.

Ademais, influi trazer à baila a posição do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, expresso mediante resposta à Consulta nº 606.416/1999



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. N° 54

Rubrica

TCE-MG, publicado na Revista do TCE/MG, V. 32, N. 3, Jul./Set. 1.999, pág. 225, que reforça o entendimento epigrafado ao coadunar-se com ele, onde não permite se quer que o edital preveja a emissão de nota fiscal em nome da agência:

Na hipótese de o Poder Público contratante verificar a necessidade da contratação de agência de propaganda para planejar, executar e produzir um material publicitário a ser distribuído, o faturamento da divulgação será feito em nome do cliente ou anunciante, devendo o veículo de divulgação remetê-lo à agência responsável pela propaganda, conforme prevê o art. 15 do Decreto 57.690.

Neste caso, destinando-se a licitação, em razão de seu objeto, às agências de propaganda, concluo que:

- o edital de licitação não poderá prever que os gastos com veículos de divulgação ou comunicação corram por conta da agência de propaganda e que a nota fiscal seja emitida em nome da agência de propaganda, por expressa vedação contida no art. 15 do Decreto 57.690, de 1º de fevereiro de 1966;

- cabará ao Poder Público o ônus pelo pagamento ao veículo de divulgação, devendo a nota fiscal ser emitida em seu nome, figurando a agência de propaganda, nesses casos, apenas como agente intermediador.
(grifo nosso)

Ao arrimo do ensinamento exposto, compete ainda mencionar a decisão contida no Acórdão do Tribunal de Contas do Município de São Paulo, registrada na ATA da 2.525ª SESSÃO (ORDINÁRIA) - PLENÁRIO, de 20.10.2010, a seguir exposta:

Decidem, ademais, à unanimidade, quanto ao mérito, formular a seguinte resposta ao quesito apresentado pela Egrégia Câmara Municipal de São Paulo:

(...) os veículos de comunicação podem emitir, em nome do anunciante, o documento fiscal condizente com o serviço prestado, o qual deverá servir de instrução da Nota Fiscal Fatura ou Nota Fiscal, a ser emitida pela Agência de Propaganda em face de seu contratante. (grifo nosso)

Alegou-se, para fundamentar a supracitada decisão, que a emissão da nota fiscal do veículo em nome do anunciante é por força do que preceitua o artigo 15 do Decreto Federal nº 57.690/1966, que regulamenta a execução da Lei Federal nº 4.680/65. Esse dispositivo estabelece que o faturamento da divulgação será feito em nome do anunciante, devendo o veículo de divulgação remetê-lo à agência responsável pela propaganda. E que, portanto, o veículo de comunicação deve efetuar em nome do anunciante a emissão de documento fiscal condizente com o serviço prestado, sendo que este documento deve servir de instrução da nota fiscal-



**PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO**

Fis N.º 55
Rubrica [assinatura]

fatura, ou nota fiscal a ser emitida pela agência de propaganda em face do seu contratante.

No tocante ao pagamento a ser realizado pelo anunciante, o Tribunal de Contas do Município de São Paulo, na mesma decisão anteriormente mencionada, assim se pronunciou:

Decidem, ademais, à unanimidade, quanto ao mérito, formular a seguinte resposta ao quesito apresentado pela Egrégia Câmara Municipal de São Paulo: 'Os pagamentos a serem efetuados pelo Poder Público contratante deverão ser feitos diretamente à Agência de Propaganda contratada, (...)
(grifo nosso)

Os argumentos utilizados para fundamentar essa decisão foram que, de modo geral, a obrigação e o pagamento de todo e qualquer serviço prestado por terceiro deverão obedecer ao procedimento ditado no artigo 58 e seguintes da Lei Federal nº 4.320/1964, com especial atenção ao artigo 63, § 2º, inciso I, do mesmo Texto Legal, sempre em benefício daquele com quem foi celebrado o ajuste, quando este envolver o Poder Público. Com a chegada da Lei Federal nº 12.232/2010, recentemente editada, os serviços de publicidade prestados aos entes públicos passaram a ter uma regência especial em razão de suas características e de sua natureza atípica, onde sua execução, via de regra, é realizada por terceiros, subcontratados pela agência de propaganda vinculada ao ajuste celebrado com o Poder Público, sem, todavia, alterar a sistemática de pagamento no âmbito da Administração Pública, que continua regida pela antiga Lei Federal nº 4.320/64. E, da mesma forma, a Lei Federal nº 4.680/1965, aplicada complementarmente por força do artigo 1º, § 2º, da precitada Lei Federal nº 12.232/2010, e seu Decreto regulamentar nº 57.690/1966, não interferiram nos critérios e procedimentos da execução da despesa, estatuídos na Lei Federal nº 4.320/1964.

Nesse contexto, baseado nas deliberações supramencionadas, e, como já explicitado no item anterior, para que o pagamento seja efetuado pelo anunciante, este receberá da agência, além dos demais documentos necessários à quitação da despesa, a nota fiscal correspondendo à sua remuneração (desconto-padrão e comissão sobre o valor dos serviços e suprimentos contratados com quaisquer fornecedores da agência, caso estes ocorram), emitida em nome do anunciante, e a nota fiscal do veículo de comunicação atinente aos seus serviços, que poderá ser emitida em nome do anunciante, e entregue aos cuidados da agência.

Ademais, recomenda-se que, com base na Lei nº 4.320/64, o pagamento seja efetuado em sua totalidade (nota fiscal da agência + nota fiscal do veículo) direto à agência de publicidade, com quem tem o vínculo jurídico contratual, e não para o veículo de comunicação, mesmo para o caso em que a nota fiscal do veículo seja emitida em nome da agência. Cabe a esta, auferindo o pagamento, repassar o correspondente valor ao veículo.



PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fls. Nº 56
Rubrica SA

Finalmente, acrescentamos que os veículos devem explicitar o valor do desconto-padrão, assegurado à Agência que intermediou a veiculação, em campo próprio de sua nota fiscal/fatura, conforme determinação contida no Acórdão TCU nº 2188/2007 - Plenário, assim exposto:

9.8.16. exija das agências de publicidade:

(...)

9.8.16.2. no caso de serviços de veiculação, a apresentação de notas fiscais das subcontratadas contendo o valor do desconto padrão de agência destacado no corpo do documento fiscal, de forma a fundamentar o cálculo do valor a ser repassado à contratante e ao contratado; (grifo nosso)

É a orientação, salvo melhor juízo. À consideração superior.

JACKSON DOS SANTOS CASTRO
Coordenador de Auditoria de Normas Técnicas

De acordo. Encaminhe-se à Controladora Geral em exercício.

MÁRCIA REGINA BRANDÃO DE PAIVA
Superintendente de Prestação de Contas e Normas Técnicas

De acordo. Encaminhe-se à Secretaria Municipal de Comunicação.

MARIA MARPHISA MONT'ALVERNE FROTA
Controladora Geral do Município - em exercício



ORIENTAÇÃO TÉCNICA N° 02/2011 - CGM

São Luis, 21 de setembro de 2011.

ASSUNTO: consulta sobre a viabilidade e legalidade para aquisição de materiais didáticos específicos com recursos do FUNDEB.

1. A presente Orientação Técnica tem por objetivo dirimir as dúvidas e nortear a Secretaria Municipal de Educação - SEMED, sobre a viabilidade e legalidade para aquisição de materiais didáticos específicos, com recursos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB. Esses materiais são inerentes a matérias obrigatórias a serem incluídas na Rede Municipal de Ensino, por meio de Projeto cuja tramitação está se iniciando.

A referida questão é objeto da consulta a este Órgão de Controle Interno, realizada pelo Sr. Othon de Carvalho Bastos, Secretário Municipal de Educação, valendo-se do OI n° 836/2011 - GAB/SEMED.

O aludido ofício, sinteticamente, discorre sobre os Parâmetros Curriculares Nacionais, que apresenta os parâmetros a serem seguidos pelos Estados e Municípios, quanto a organização de suas grades curriculares. Destaca as Leis n°s 9.795/99, 11.645/2008, 11.769/08 e 12.287/2010, que versam sobre o assunto. Informa o início da tramitação do Projeto para inclusão na Rede Municipal de Ensino das seguintes matérias obrigatórias: Ensino de Música, Ensino de Artes, Ensino da História e Cultura Afro-brasileira e Indígena e Educação Ambiental.

Ademais, assevera que, para a execução do referido projeto, faz-se necessária a aquisição de material didático específico e especializado; e descreve em seu anexo os referidos exemplares, que são: Coleção História da Música - Volume I e II + CD; Livro de Arte - Leitura do Mundo; Livro de História e Cultura Afro-Brasileira e Indígena; Livro de Meio Ambiente - Aquecimento Global e Dicionário do Meio Ambiente.

Finaliza, solicitando a análise e pronunciamento quanto à viabilidade e legalidade para o feito, utilizando recursos do FUNDEB.

Em face da referida consulta, apresentamos a seguir nosso entendimento sobre o assunto tratado.

2. **Da fundamentação legal para inclusão de matérias obrigatórias na Rede Municipal de Ensino.**



Importa evidenciar os preceitos legais que instituíram as relativas matérias como conteúdo obrigatório nas Redes Públicas de Ensino e, com efeito, na Rede Municipal. São eles:

a) Lei nº 9.795/99, regulamentada pelo Decreto nº 4.281/2002 - institui a Política Nacional de Educação Ambiental, envolvendo em sua esfera de ação, dentre outras, as instituições educacionais públicas dos sistemas de ensino.

As atividades vinculadas à aludida política devem ser desenvolvidas na educação em geral e na educação escolar. Segundo o art. 9º desta lei, entende-se por educação ambiental na educação escolar, a desenvolvida no âmbito dos currículos das instituições de ensino públicas e privadas, englobando, na educação básica: educação infantil, ensino fundamental e ensino médio. Conforme o art. 2º, a educação ambiental é considerada um componente essencial e permanente da educação nacional, devendo estar presente, de forma articulada, em todos os níveis e modalidades do processo educativo, em caráter formal e não-formal.

E, consoante ao art. 10, *caput* e § 1º da mesma lei, a educação ambiental será desenvolvida como uma prática educativa integrada, contínua e permanente em todos os níveis e modalidades do ensino formal, não devendo ser implantada como disciplina específica no currículo de ensino.

b) Lei nº 11.645/2008 - altera a Lei nº 9.394/1996 - LDB, incluindo no currículo oficial da rede de ensino a obrigatoriedade da temática "História e Cultura Afro-Brasileira e Indígena", dando nova redação ao art. Art. 26-A, conforme se descreve: "*Nos estabelecimentos de ensino fundamental e de ensino médio, públicos e privados, torna-se obrigatório o estudo da história e cultura afro-brasileira e indígena*".

c) Lei nº 11.769/08 - altera a Lei nº 9.394/1996 - LDB, para dispor sobre a obrigatoriedade do "ensino da música" na educação básica, acrescentando ao art. 26, o § 6º, assim definido: "*A música deverá ser conteúdo obrigatório, mas não exclusivo, do componente curricular de que trata o § 2º deste artigo*".

d) Lei nº 12.287/2010 - altera a Lei nº 9.394/1996 - LDB, no tocante ao "ensino da arte", concedendo nova redação ao § 2º do art. 26, que passou a vigorar da seguinte forma: "*O ensino da arte, especialmente em suas expressões regionais, constituirá componente curricular obrigatório nos diversos níveis da educação básica, de forma a promover o desenvolvimento cultural dos alunos*".

Ante as leis aduzidas e respectivos objetos salientados, entende-se que, além de ser uma medida pertinente e salutar, considera-se uma obrigação legal a inclusão das referidas matérias, como componente e conteúdo curricular não exclusivo e não considerado como disciplina específica, no âmbito da Rede Municipal de Ensino.



3. Da viabilidade para aquisição de material didático específico e especializado, concernente às novas disciplinas obrigatórias, com recursos do FUNDEB.

No que tange a essa viabilidade, importa destacar o que define a Lei nº 11.494/2007, que instituiu o FUNDEB no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, nos termos do art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT. A referida Lei prescreve no art. 21, *caput* e § 1º, *in verbis*:

Art. 21. Os recursos dos Fundos, inclusive aqueles oriundos de complementação da União, serão utilizados pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, no exercício financeiro em que lhes forem creditados, em ações consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública, conforme disposto no art. 70 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996.

§ 1º Os recursos poderão ser aplicados pelos Estados e Municípios indistintamente entre etapas, modalidades e tipos de estabelecimento de ensino da educação básica nos seus respectivos âmbitos de atuação prioritária, conforme estabelecido nos §§ 2º e 3º do art. 211 da Constituição Federal. (grifo nosso)

Semelhantemente, o Decreto nº 6.253/2007, que regulamentou a Lei anteriormente mencionada, dispõe em seu art. 3º, § 3º, que:

Os recursos dos Fundos serão utilizados pelos Municípios, pelos Estados e pelo Distrito Federal em ações consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino, conforme o disposto nos arts. 70 e 71 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996. (grifo nosso)

Podemos depreender das normas exibidas, que ambas nos remetem para a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional - LDB, ou seja, para a Lei nº 9.394/96, especificadamente ao art. 70 e 71. Destes dispositivos, ressaltamos o ordenado no inciso VIII do art. 70, a seguir descrito, por ser concernente ao caso ora examinado:

Art. 70. Considerar-se-ão como de manutenção e desenvolvimento do ensino as despesas realizadas com vistas à consecução dos objetivos básicos das instituições educacionais de todos os níveis, compreendendo as que se destinam a:

(...)

VIII - aquisição de material didático-escolar e manutenção de programas de transporte escolar. (grifo nosso)



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fls. Nº 60

Rubrica

Com efeito, no rol de despesas consideradas como de manutenção e desenvolvimento de ensino e que, consecutivamente, podem ser realizadas com os recursos do FUNDEB, encontra-se a aquisição de material didático-escolar. Este consiste em diversos produtos e materiais, incluindo o livro didático, destinados a apoiar o trabalho pedagógico na escola. Vale mencionar, que o livro é considerado como componente pedagógico essencial ao processo de ensino-aprendizagem dos alunos.

No caso concreto consultado, é pertinente assegurar que tais materiais sejam utilizados pelos alunos da Rede Municipal de Ensino e em benefício deles, nas atividades de ensino-aprendizagem promovidas nas respectivas escolas. Ademais, os materiais precisam integrar as atividades escolares, desenvolvidas de acordo com as diretrizes e parâmetros curriculares do respectivo sistema de ensino, com as propostas político pedagógicas das escolas e como uma prática educativa integrada, contínua e permanente.

Nesse sentido, amparados na legislação explicitada e nos pressupostos técnicos assegurados, resta patente a viabilidade para a aquisição, com recursos do FUNDEB, de material didático específico e especializado, concernente aos novos conteúdos obrigatórios a serem incluídos na Rede Municipal de Ensino, por serem indispensáveis ao processo do ensino-aprendizagem dos alunos.

Cabe ainda lembrar, que a aquisição desses acervos não pode ser direcionada para bibliotecas públicas, pois estas são de natureza tipicamente cultural, portanto não integrantes do conjunto de ações consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino. Entretanto, a biblioteca escolar, destinada ao atendimento específico dos alunos da escola, pode ser suprida com o acervo bibliográfico correspondente, com recursos do FUNDEB, por integrar a própria escola.

4. Da admissibilidade para aquisição de material didático descrito na planilha anexa.

Considerando que para atender a instituição de disciplinas obrigatórias no âmbito da rede municipal de ensino faz-se necessária a disponibilidade de materiais didáticos específicos, torna-se admissível a sua aquisição, desde que atendidos os pressupostos legais estabelecidos na Lei nº 8.666/93 - Lei de Licitações e Contratos.

No que tange a definição de determinados exemplares de materiais a serem adquiridos, conforme relação mencionada anteriormente, informamos que sua escolha carece de justificativa técnica, e sua aquisição, igualmente, precisa obedecer aos preceitos instituídos na supracitada Lei. Recomenda-se ainda observar a existência de outros materiais similares que possam, no mesmo sentido, atender a demanda municipal.



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 61

Rubrica [assinatura]

É a orientação, salvo melhor juízo. À consideração superior.

JACKSON DOS SANTOS CASTRO
Coordenador de Auditoria de Normas Técnicas

De acordo. Encaminhe-se à Controladora Geral em exercício.

MÁRCIA REGINA BRANDÃO DE PAIVA
Superintendente de Prestação de Contas e Normas Técnicas

De acordo. Encaminhe-se à Secretaria Municipal de Educação

p) MARIA MARPHIZA MONT'ALVERNE FROTA
Controladora Geral do Município - em exercício



PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO LUIS - MA
Secretaria Municipal da Fazenda - SEMFAZ

Fls. Nº 62

Rubrica

Orientação Técnica – OT nº 01/2012 CG/SEMFAZ

Assunto: Retenção do PIS, COFINS e CSLL não admissibilidade.

O Contador Geral do Município no uso das atribuições que lhe confere e considerando o que determina a Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, com nova redação dada pela Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009, publicada no DOU de 28.05.2009.

Considerando a Lei nº 10.833 de 29 de Dezembro de 2003 que norteia a aplicabilidade da retenção do Programa de Integração Social - PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, Contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL e demais tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

Considerando que aplicação do dispositivo legal só permite a retenção mediante a celebração de convênio do ente público com a Receita Federal do Brasil – RFB na forma da Portaria SRF nº 1.454 de 16 de dezembro de 2004 – DOU 20/12/2004, conforme preceitua o art. 33 da Lei nº 10.833/2003, regulamentada pela IN SRF nº 475 de 06 de Dezembro de 2004 em vigor.

Considerando a necessidade de proporcionar maior transparência ao comportamento das práticas contábeis em obediência aos dispositivos legais, define como padrão a ser adotado pelo município, resolve:

- Fica determinada a suspensão das retenções praticadas pelos Órgãos Diretos e Indiretos que compõe a administração municipal no que se referem ao PIS, COFINS e CSLL, considerando que o município não possui convênio junto a RFB para tal fim.

- Aos Órgãos Diretos e Indiretos que compõe a administração municipal, que por ventura realizaram a retenção indevida, deverão providenciar a devolução dos impostos retidos aos contribuintes que sofreram a retenção indevida.

Diante das orientações supracitadas recomendamos a todos os gestores, presidentes e dirigentes de órgãos que orientem suas equipes administrativas e financeiras no sentido do fiel cumprimento das diretrizes relatadas no presente documento.

São Luís – MA 30 de Maio de 2012.

GETÚLIO GERMANO DE BRITO
Contador Geral do Município de São Luis
CRC/MA nº 002268/O-8



PREFEITURA DE SÃO LUÍS

SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA - SEMFAZ

Fls. Nº 63
Rubrica [assinatura]

OFÍCIO CIRCULAR Nº 06/2012 - GS-SEMFAZ

São Luis – MA, 30 de Maio de 2012.

A Sua Senhoria a Senhora

Dr^a. MARIA MARPHISA BARBOSA MONT'ALVERNE FROTA

Controladora Geral do Município em Exercício

ANEXO: Orientação Técnica – OT nº. 01/2012 – CG/SEMFAZ.

NESTA

Assunto: Encaminhamento de Orientação Técnica da Contadoria Geral do Município.

Senhora Controladora,

Encaminho a Vossa Senhoria a Orientação Técnica - OT nº 01/2012 CG/SEMFAZ expedida pela Contadoria Geral do Município para que as recomendações sejam cumpridas pelos setores administrativos e financeiros.

Atenciosamente,

JOSÉ MÁRIO BITTENCOURT ARAÚJO
Secretário Municipal da Fazenda

A Coordenação de Processamento e Administração Interna para conhecimento e providências necessárias à Superintendência de Auditoria e Controle de Juntas para conhecimento.
At 05.06.12

[Assinatura]
Controladora Geral do Município
MONT'ALVERNE FROTA



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 64

Rubrica [assinatura]

INSTRUÇÃO NORMATIVA – CGM Nº 01, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2013.

Dispõe sobre as normas e orientações relativas à inscrição dos Restos a Pagar – exercício de 2013, para os órgãos da Administração Direta e Indireta da Prefeitura Municipal de São Luís, e dá outras providências.

O CONTROLADOR GERAL DO MUNICÍPIO DE SÃO LUÍS, no uso das atribuições que lhe são conferidas no art. 98, II da Lei Orgânica Municipal e, art. 10, XXVIII do Decreto Municipal nº 33.369/2008 - Regimento Interno da CGM,

CONSIDERANDO o preceituado no art. 7º do Decreto Municipal nº 44.903, de 23 de dezembro de 2013, que outorgou à Controladoria Geral do Município a expedição de Instrução Normativa orientando a inscrição dos Restos a Pagar – exercício de 2013;

CONSIDERANDO que, segundo o art. 1º, VII e X da Lei 4.114/2002, entre as finalidades da Controladoria Geral do Município encontram-se as de elaborar normas, rotinas e procedimentos para a Administração Municipal visando ao aprimoramento dos sistemas de controle interno, assim como zelar em sua esfera de competência pelo fiel cumprimento da legislação vigente sobre gestão fiscal;

CONSIDERANDO o preceituado no art. 30 da Lei Municipal nº 5.790/2013 – Lei de Diretrizes Orçamentárias, sobre a vigência dos restos a pagar não processados;

CONSIDERANDO o que dispõe a Lei nº 4.320/64, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, destacando-se o art. 36 e Parágrafo Único do art. 92 que definem regras para registros de restos a pagar;

CONSIDERANDO ainda o que dispõe a Portaria Conjunta STN/SOF nº 02/2012, no tocante à “Parte I – procedimentos contábeis orçamentários”, constantes do



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público emitido pela Secretaria do Tesouro Nacional, especialmente no tocante a Restos a Pagar;

RESOLVE:

Art. 1º. As inscrições de restos a pagar referentes ao exercício financeiro de 2013 deverão ser efetivadas nos termos desta Instrução Normativa, observada a legislação pertinente.

§ 1º. Aplica-se esta norma a todos os órgãos da administração direta e indireta da Prefeitura Municipal de São Luis.

§ 2º. Para os efeitos desta Instrução Normativa, consideram-se:

I – Restos a Pagar: as despesas orçamentárias empenhadas, mas não pagas dentro do exercício financeiro até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas;

II – Restos a Pagar processados: são aqueles em que a despesa orçamentária foi empenhada e liquidada, restando apenas a realização do pagamento;

III – Restos a Pagar não processados: são aqueles em que a despesa orçamentária foi empenhada, mas restou pendente o cumprimento dos estágios da liquidação e, por conseguinte, do pagamento;

IV – Liquidação da despesa: nos termos do art. 63 da Lei nº 4.320/64, consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito, ou seja, versa sobre a constatação de que o serviço, obra ou material contratado foi prestado ou entregue e aceito pelo órgão contratante, nos termos contratados e adequadamente comprovados, ou ainda, consiste em examinar se o implemento de condição foi cumprido, isto é, se existe o direito do credor ao pagamento.

§ 3º. A liquidação da despesa mencionada no inciso IV do *caput* deve ser integralmente efetivada com o registro contábil da liquidação no Sistema Orçamentário e Financeiro.

Art. 2º. Os titulares dos órgãos e unidades orçamentárias providenciaram a inscrição como Restos a Pagar, até o encerramento do exercício de 2013, das seguintes despesas:



Fls. Nº 66
Rubrica [assinatura]

PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

I – despesas empenhadas, liquidadas e não pagas até as datas estabelecidas no art. 2º do Decreto Municipal nº 44.903/2013, que estabelece procedimentos para o encerramento do exercício financeiro de 2013, observado o disposto no art. 5º do mesmo Decreto;

II – despesas empenhadas e não liquidadas, enquadradas na situação descrita no art. 6º do Decreto Municipal nº 44.903/2013, por representarem despesas efetivamente incorridas até 31 de dezembro de 2013, e se encontrarem em fase de verificação do direito adquirido pelo credor, estando pendente o cumprimento de alguma formalidade exigida em lei;

III – despesas empenhadas e não liquidadas, no todo ou em parte, que justificadamente não puderam cumprir as regras estabelecidas nos §§ 1º, 2º e *caput* do art. 10 do Decreto Municipal nº 43.473/2013, que estatuiu normas para a programação e execução orçamentária e financeira dos orçamentos fiscal e da seguridade social do exercício de 2013, e cujo prazo para cumprimento da obrigação assumida pelo credor esteja vigente;

IV – despesas empenhadas destinadas a atender transferências a instituições públicas ou privadas sem fins lucrativos, e desde que:

- a) o convênio ou instrumento congêneres esteja vigente e com execução iniciada no exercício de 2013, seja por material adquirido e parcialmente recebido ou serviço contratado e parcialmente realizado;
- b) exista a garantia da liberação dos recursos financeiros por parte do concedente; e
- c) o cronograma de desembolso preveja parcelas financeiras não liberadas até o encerramento do exercício.

§ 1º. As despesas a que se referem os incisos II, III e IV do *caput*, devem ser plenamente executadas e, por conseguinte, liquidadas até 31 de março de 2014.

§ 2º. A inscrição da despesa orçamentária em Restos a Pagar observará ainda os seguintes critérios e procedimentos:

I – será precedida de depuração das despesas que devem ser inscritas em restos a pagar, considerando os casos definidos nos incisos I, II, III e IV do *caput*, anulando-se os empenhos que não podem ser inscritos por não se enquadrarem nas referidas situações ou por outra restrição estabelecida em norma pelo Ente;

II – sendo despesa não liquidada deverá observar as disponibilidades financeiras de recursos vinculados e não vinculados, conforme o caso, e demais condições de modo a



Fis. Nº 67
Rubrica [assinatura]

PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, conforme estabelecido na Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal.

III – far-se-á por ocasião do encerramento do exercício, por credor e empenho correspondente, distinguindo-se as despesas processadas das não processadas, e constituirá a dívida flutuante; e

IV – será realizado pelo valor devido, ou, caso seja este desconhecido, pelo valor estimado para a liquidação do compromisso.

§ 3º. Os titulares dos órgãos e unidades orçamentárias promoverão o cancelamento dos saldos empenhados, não passíveis de inscrição em Restos a Pagar, até o encerramento do exercício de 2013.

Art. 3º. Não poderão ser inscritos em Restos a Pagar não processados os empenhos referentes a despesas com diárias e adiantamentos ou suprimento de fundos, pois essas despesas são consideradas liquidadas no momento da autorização formal do instrumento de concessão.

Parágrafo Único. Os saldos dos adiantamentos concedidos e não utilizados, cujo prazo de aplicação encerra-se no final do exercício, deverão ser recolhidos e anulados até 31 de dezembro de 2013.

Art. 4º. O registro dos restos a pagar processados não deverá ser cancelado, salvo em situação excepcional e por ordem do Chefe do Executivo, com prévio parecer conjunto e devidamente fundamentado da Secretaria de Fazenda, Secretaria de Planejamento e Orçamento e, Controladoria Geral do Município.

Parágrafo único. Existindo a hipótese de anulação de restos a pagar processados, seja por prescrição quinquenal, ou quando ocorrer erro na inscrição ou fato posterior que inviabilize o pagamento, esta anulação será efetivada pela Contadoria do Município.

Art. 5º. As despesas empenhadas e registradas em Restos a Pagar não processados terão vigência de um ano a partir de sua inscrição, sendo, decorrido este prazo, canceladas pelas respectivas Unidades Orçamentárias competentes, exceto se:

I – vierem a ser liquidadas nesse período, de conformidade com o disposto no art. 63 da Lei Federal nº 4.320/64, passando a ter tratamento similar aos processados;



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

II – referirem-se a convênio, ou instrumento congêneres, por meio do qual já tenha sido transferida a primeira parcela de recursos, ressalvado o caso de rescisão; ou

III – referirem-se a convênio, ou instrumento congêneres, cuja efetivação dependa de licença ambiental ou do cumprimento de requisito de ordem técnica estabelecido pela concedente.

Parágrafo Único. Fica vedada, no exercício de 2014, a execução de restos a pagar inscritos em exercício anteriores a 2013, que não tenham sido liquidados até 31 de dezembro de 2013, ressalvado o disposto no inciso II e III do *caput*, e observado o cumprimento do Decreto Municipal nº 44.051, de 28 de junho de 2013, que dispõe sobre o cancelamento de despesas inscritas em restos a pagar não processados, empenhados nos exercícios de 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012.

Art. 5º. O pagamento dos Restos a Pagar referente à despesa empenhada pelo valor estimado, em que exista diferença entre a despesa inscrita e o valor real a ser pago, ocorrerá considerando os seguintes procedimentos:

I – se o valor a ser pago for superior ao valor inscrito, a diferença deverá ser empenhada a conta de Despesa de Exercícios Anteriores: e

II – se o valor real for inferior ao valor inscrito, o saldo existente deverá ser cancelado.

Art. 6º. Os Restos a Pagar que forem cancelados, em 31 de dezembro do exercício subsequente, cujo pagamento seja reclamado dentro de 5 (cinco) anos a contar da respectiva inscrição, poderá ser pago à conta de dotação destinada a despesas de exercícios anteriores.

Art. 7º. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua assinatura.

CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO DE SÃO LUIS – MA, EM 30 DE
DEZEMBRO DE 2013.


DELICIO RODRIGUES E SILVA NETO
Controlador Geral do Município



ORIENTAÇÃO TÉCNICA Nº 01/2014 – CGM

São Luis, 09 de janeiro de 2014.

ASSUNTO: *Prazo contratual e suas prorrogações (regras para duração dos contratos administrativos; exigência de previsão no edital para a prorrogação de prazo contratual; observação nas prorrogações contratuais da modalidade de licitação compatível; definição precisa da vigência contratual; publicação do extrato do termo aditivo; assinatura do contrato ou termo aditivo com prazo de vigência retroativo; celebração do termo aditivo após a vigência contratual; e hipótese de prorrogação automática em contratos administrativos)*

1. A presente Orientação Técnica tem por objetivo esclarecer aos Órgãos da Administração Direta e Indireta do Poder Executivo Municipal, e norteá-los para o procedimento uniforme sobre as questões suscitadas a respeito da celebração de termo aditivo visando a prorrogação de prazo ou da vigência contratual.

2. Preambularmente, cabe apresentar algumas definições importantes concernentes à vigência contratual, prorrogação contratual e termo aditivo.

Quanto à vigência contratual, o doutor Marçal Justen Filho, em seus comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos, 12ªed. p. 701, assim define:

(...) a vigência consiste no período de tempo durante o qual um contrato administrativo se apresenta como obrigatório para as partes.

No que tange à prorrogação contratual, segundo Hely Lopes Meirelles, em sua obra "Licitação e contrato administrativo", 14ª ed., p. 242:

Prorrogação de contrato é o prolongamento de sua vigência além do prazo inicial, com o mesmo contratado e nas mesmas condições anteriores.

A prorrogação de contrato não se confunde com a renovação contratual, pois esta consiste em promover uma nova contratação para a continuidade do objeto do contrato extinto, normalmente através de uma nova licitação.

Sobre o termo de aditamento, este corresponde ao documento que formaliza alterações contratuais. Também é chamado de termo aditivo. Pode ser usado para efetuar: acréscimos ou supressões no objeto, prorrogações de prazo,

[assinatura]



**PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO**

Fls. Nº 70

Rubrica [assinatura]

repactuações, além de outras modificações admitidas em lei, que possam ser caracterizadas como alterações do contrato.

3. Outro fator relevante a ser mencionado inicialmente, refere-se às regras para duração dos contratos disciplinadas na Lei nº 8.666/93, especificadamente no art. 57, *caput* e inerentes incisos, *in verbis*:

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;

III - (Vetado).

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.

V - às hipóteses previstas nos incisos IX, XIX, XXVIII e XXXI do art. 24, cujos contratos poderão ter vigência por até cento e vinte meses, caso haja interesse da administração.

§ 1º Os prazos de início de etapas de execução, de conclusão e de entrega admitem prorrogação, mantidas as demais cláusulas do contrato e assegurada a manutenção de seu equilíbrio econômico-financeiro, desde que ocorra algum dos seguintes motivos, devidamente autuados em processo:

I - alteração do projeto ou especificações, pela Administração;

II - superveniência de fato excepcional ou imprevisível, estranho à vontade das partes, que altere fundamentalmente as condições de execução do contrato;

III - interrupção da execução do contrato ou diminuição do ritmo de trabalho por ordem e no interesse da Administração;

IV - aumento das quantidades inicialmente previstas no contrato, nos limites permitidos por esta Lei;

V - impedimento de execução do contrato por fato ou ato de terceiro reconhecido pela Administração em documento contemporâneo à sua ocorrência;

[assinatura]



**PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO**

VI - omissão ou atraso de providências a cargo da Administração, inclusive quanto aos pagamentos previstos de que resulte, diretamente, impedimento ou retardamento na execução do contrato, sem prejuízo das sanções legais aplicáveis aos responsáveis.

§ 2º Toda prorrogação de prazo deverá ser justificada por escrito e previamente autorizada pela autoridade competente para celebrar o contrato.

§ 3º É vedado o contrato com prazo de vigência indeterminado.

§ 4º Em caráter excepcional, devidamente justificado e mediante autorização da autoridade superior, o prazo de que trata o inciso II do caput deste artigo poderá ser prorrogado por até doze meses.

Evidencia-se que, em regra geral, os contratos têm vigência limitada aos respectivos créditos orçamentários, em observância ao princípio da anualidade do orçamento, por força do *caput* do art. 57 da Lei nº 8.666/93. Sendo assim, os contratos vigoram até 31 de dezembro do exercício financeiro em que foram formalizados, independentemente do início, consoante ao entendimento do Tribunal de Contas da União - TCU, descrito na obra "Licitações e contratos: orientações e jurisprudência do TCU". 4ª ed., p. 764. Todavia, há exceções à limitação da vigência em comento, conforme disposto no mesmo artigo, nos incisos I ao V, admitindo-se que os contratos podem ser prorrogados, observados os limites e condições previstos no referido comando legal. Assim também assevera Marçal Justen Filho, op. cit., p. 667:

O art. 57 reflete a disciplina constitucional. O *caput* do dispositivo termina a regra de que nenhuma contratação poderá ter prazo de vigência que ultrapasse o crédito orçamentário a que se vincular. As exceções estão previstas nos incisos do dispositivo.

As prorrogações de prazo contratuais devem se restringir às hipóteses ora expostas, sempre mediante termo aditivo, com a devida justificativa por escrito, parecer jurídico e previamente autorizada pela autoridade competente, segundo dispõem o art. 60 e § 2º do art. 57 da Lei supra, e as deliberações do TCU, Decisão nº458/1995 - Plenário e Acórdãos nºs 1077/2003 - Plenário e 777/2006 - Plenário.

Lembramos que consoante ao art. 8º, IX, do Dec. Municipal nº 28.928/2006, que regulamenta a Lei Municipal nº 4.537/2005, é de competência da Central Permanente de Licitação opinar sobre a celebração de termo aditivo.

Ademais, deve ser observada, por ocasião da prorrogação dos contratos do órgão, a necessidade de comprovar documentalmente a obtenção de condições e preços mais vantajosos para a administração, para justificar a não realização de novo certame licitatório. Ou seja, a prorrogação de contrato necessita ser condicionada à comprovação, mediante pesquisa de mercado atualizada e



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

relatório do gestor do contrato, de que a maior duração contratual proporcionará vantagem de preços e/ou condições para a Administração, como prescrito nos Acórdãos TCU nºs 2047/2006 e 4045/2009 - Primeira Câmara. Outros requisitos correspondem à regularidade fiscal da empresa (TRF/2ª Região. 4º Turma. MAS nº 49533/RJ) e, que a execução contratual esteja consoante ao estabelecido no ajuste (Acórdão nº 576/2004 - 2ª Câmara).

4. Da exigência de previsão no edital para a prorrogação de prazo contratual.

A Lei nº 8.666/93 declara explicitamente a necessidade de previsão no ato convocatório para a prorrogação contratual, nos casos de projetos cujos produtos estejam contemplados nas metas estabelecidas no Plano Plurianual, segundo estabelece o art. 57, inciso I, ficando omissa para as situações dispostas nos incisos II a V do mesmo artigo.

Entretanto, com a finalidade de evitar possíveis impugnações, embora alguns autores tenham posição diferente, recomenda-se atender o entendimento de que é indispensável, em toda e qualquer prorrogação de prazo contratual, a existência de sua previsão no edital e no contrato. Essa posição doutrinária encontra-se contida em obra e acórdãos do TCU, citados a seguir:

TCU. "Licitações e contratos: orientações e jurisprudência do TCU", 4ª ed. página 765 e 766:

Logo, é necessário que toda e qualquer prorrogação de prazo contratual observe, no mínimo, os seguintes pressupostos:

- existência de previsão para prorrogação no edital e no contrato;
- objeto e escopo do contrato inalterados pela prorrogação;
- interesse da Administração e do contratado declarados expressamente;
- vantajosidade da prorrogação devidamente justificada nos autos do processo administrativo;
- manutenção das condições de habilitação pelo contratado;
- preço contratado compatível com o mercado fornecedor do objeto contratado. (grifo nosso)

Acórdão nº 1774/2011 - TCU - 2ª Câmara

9.5.9.4. abstenha-se imediatamente de prorrogações contratuais indevidas, não previstas no Edital de licitação nem na minuta inicial do contrato;

[assinatura]



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Fis. Nº 33

Rubrica [assinatura]

Acórdão 3564/2006 - Primeira Câmara

9.2.4. observe os termos do art. 57 da Lei n. 8.666/1993, quando da assinatura de contratos de prestação de serviços de natureza contínua, atentando para a estipulação de prazos de vigência não superiores a doze meses e para a menção da possibilidade de prorrogação contratual; (grifo nosso)

Acórdão nº 551/2002 - Segunda Câmara

Voto do Ministro Relator:

(...)

10. Agora no que se refere à previsão da prorrogação no ato convocatório, resta esclarecer que, de fato, a prorrogabilidade do inciso II depende de explícita autorização no ato convocatório. Sendo omissivo o Edital, não poderá a entidade promover a prorrogação. O doutrinador Marçal Justem Filho, na sua obra "Comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos", 8ª Edição, pág. 57, tece comentários a respeito da matéria, defendendo não ser possível que se instaure a licitação sem explícita previsão da possibilidade da prorrogação, visto que os eventuais interessados deverão ter plena ciência dessa possibilidade a fim de apresentarem suas propostas que, evidente, poderão ser mais vantajosas em função da possibilidade de se obter um prazo mais alongado de fornecimento. Assim, em razão de não haver previsão editalícia e, conseqüentemente, contratual quanto à prorrogação em questão, entendo que deve ser mantida a irregularidade.

Em harmonia à compreensão do TCU, encontra-se a norma do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, que, na Resolução de Consulta nº 32/2008, estabeleceu:

1) É vedada a prorrogação contratual quando não houver previsão no edital e no contrato:

2) Caso os aditamentos tenham sido feitos sem a observância dessa regra, o gestor deverá providenciar a elaboração de procedimento licitatório a fim de evitar a permanência da irregularidade e incorrer em crime previsto na Lei 8.666/93; (grifo nosso)

Coadunando ao entendimento exposto, cabe ainda destacar o pensamento de três ilustres doutrinadores, os quais: Celso Antônio Bandeira de Mello, Marçal Justen Filho e Maria Sylvia Zanella Di Pietro.

Mello, em sua valiosa obra "Curso de Direito Administrativo", 25ª ed., p. 620, ao discorrer sobre a prorrogação dos contratos, ressalva as hipóteses contidas na Lei e assevera (...) *desde que o edital o preveja.*

[assinatura]



PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Filho, em seus comentários sobre a prorrogação de prazo dos serviços de natureza continuada, que entende ser caso de renovação contratual, op.cit., p. 671, assegura:

A renovação do contrato, na hipótese do inc. II, depende de explícita autorização no ato convocatório. Omissis ele, não poderá promover-se a renovação. Essa asserção deriva do princípio da segurança. Não é possível que se instaure a licitação sem explícita previsão acerca do tema. Os eventuais interessados deverão ter plena ciência da possibilidade de prorrogação.

Mas na hipótese de prorrogação prevista no § 4º independe de previsão no ato convocatório. É que, nesse caso, a prorrogação depende de evento extraordinário. Ora, a extraordinariedade do evento, que autoriza a prorrogação, impede sua previsão antecipada no ato convocatório.

E, Di Pietro, em sua monografia "Direito Administrativo", 20ª ed., p. 247, também afirma:

A prorrogação prevista no *caput* do artigo 57, incisos I a IV, só é possível se prevista no ato convocatório e no contrato; a do § 1º, precisamente por atender a circunstâncias excepcionais, independe de previsão.

No tocante à hipótese de prorrogação fundamentada nos parágrafos 1º e 4º do art. 57, do supracitado diploma legal, não há necessidade de sua previsão no ato convocatório, visto que tal prorrogação depende de evento extraordinário, de circunstâncias excepcionais, como declarados anteriormente por Marçal e Di Pietro.

Lembramos que a previsão de prorrogação contratual configura mera expectativa de direito, não constituindo direito subjetivo do contratado, motivo suficiente para não se exigir o contraditório, como descrito no voto do Ministro Relator, no Acórdão TCU nº 357/2005 - Plenário.

Merece por fim trazer à baila o que preceitua o art. 92, a seguir transcrito, da lei em referência. Este artigo define como crime admitir, possibilitar ou dar causa a prorrogação contratual, sem autorização em lei, no ato convocatório da licitação ou nos respectivos instrumentos contratuais:

Art. 92. Admitir, possibilitar ou dar causa a qualquer modificação ou vantagem, inclusive prorrogação contratual, em favor do adjudicatário, durante a execução dos contratos celebrados com o Poder Público, sem autorização em lei, no ato convocatório da licitação ou nos respectivos instrumentos contratuais, ou, ainda, pagar fatura com preterição da ordem cronológica de sua exigibilidade, observado o disposto no art. 121 desta Lei:

Pena - detenção, de dois a quatro anos, e multa. (grifo nosso)



**PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO**

Fls. Nº 75

Rubrica [assinatura]

5. Da observação nas prorrogações contratuais da modalidade de licitação compatível.

Nas prorrogações contratuais também deve ser observada a modalidade de licitação compatível, pois só é legal prorrogar determinado contrato até o limite de valor da modalidade licitatória que ensejou a respectiva contratação. Marçal Justen Filho, op. cit., p. 671, assim discorre sobre o assunto:

(...) Reputa-se que a perspectiva antevista da vigência do contrato por um período de tempo superior ao inicialmente pactuado impõe a adoção de modalidade de licitação compatível com o somatório dos valores dos períodos máximos admitidos. Então, deverá produzir-se a soma dos valores de 60 meses para determinar a modalidade cabível, ainda que a licitação tenha por objeto contratação por período inicial inferior. (...)

A Corte de Contas da União corrobora com a mesma linha de entendimento, em diversos julgados, dos quais apartamos os seguintes:

Acórdão TCU nº 416/2002 - 1ª Câmara

(...) planeje, de forma adequada, a contratação de serviços de natureza contínua, observando o que preconiza os arts. 23 e 41 da Lei nº 8.666/93, de forma a não ultrapassar o valor estipulado em Lei para a modalidade de licitação que deu origem ao contrato, mesmo havendo prorrogação contratual (...)

Acórdão 1705/2003 - Plenário

Abstenha-se de realizar sucessivas prorrogações de contratos quando a extensão da vigência contratual faça extrapolar a modalidade licitatória sob a qual se realizou o certame (...).

Acórdão 845/2005 - Segunda Câmara

Proceda à realização de licitação para a contratação de serviço contínuo sempre que o valor anual estimado para a contratação, acrescido dos valores correspondentes às prorrogações de vigência de que trata o art. 57, II, da Lei nº 8.666/1993, ultrapassar o limite estipulado para a dispensa desse procedimento.

Acórdão TCU nº 3040/2008 - Primeira Câmara

9.3.5. escolha a modalidade de licitação com base nos gastos estimados para todo o período de vigência do contrato, consideradas as prorrogações previstas no edital, nos termos dos arts. 8º e 23 da Lei nº 8.666/1993;

Acórdão TCU nº 409/2009 Primeira Câmara

Abstenha-se de prorrogar contratos cujo valor ultrapasse o limite estabelecido para a modalidade de licitação realizada, ou que não se enquadrem no art. 57 da Lei nº 8.666/1993.

[assinatura]

[assinatura]



PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Acórdão nº 1774/2011 – TCU – 2ª Câmara

9.5.9.5. abstenha-se imediatamente de prorrogar contratos cujo somatório de valor, a partir da prorrogação, ultrapasse o limite da modalidade de licitação adotada;

Para melhor compreensão, citamos como exemplo o que declara a Orientação Normativa nº 10/2009, emitida pela Advocacia Geral da União - AGU:

Na contratação de serviço contínuo, com fundamento no art. 24, inc. II, da Lei nº 8.666, de 1993, o limite máximo de R\$ 8.000,00 (oito mil reais) deverá considerar a possibilidade da duração do contrato pelo prazo de 60 (sessenta) meses.

Compete ainda esclarecer que, essa mensuração da quantidade de meses que poderá ser prorrogado o contrato é apenas para a definição da modalidade compatível, observando o valor que seria o total do contrato nos sessenta meses, sem com isso estabelecer, logo no contrato original, o valor total correspondente aos sessenta meses.

Destarte, é necessário um planejamento adequado da demanda de bens e serviços a serem contratados pelo órgão, aplicando-lhes a modalidade licitatória compatível, nos termos da Lei nº 8.666/93. Devendo ser realizando nova licitação, em tempo hábil, caso a prorrogação do pacto venha a ultrapassar o valor estipulado em Lei para a modalidade licitatória que deu origem ao contrato.

6. Da definição precisa da vigência contratual.

O Tribunal de Contas da União considera a ausência de fixação da data de término da vigência contratual como contrato por prazo indeterminado, conforme Acórdão nº 1348/2004 - Plenário, assim descrito:

(...) a ausência de fixação da data de término da vigência contratual caracteriza a vedada contratação por prazo indeterminado.

Considerando que a Lei nº 8.666/93, em seu art. 57, § 3º afirma que é vedado o contrato com prazo de vigência indeterminado, a ausência de fixação da data de término da vigência contratual torna-se uma afronta ao dispositivo legal, ensejando em um ato irregular.

Em outras deliberações, essa Corte de Contas determinou a inclusão de cláusula específica que fixe o prazo de vigência contratual, não aceitando sequer cláusulas genéricas como a vinculação do término da vigência “ao término dos serviços” ou “à data de finalização de procedimento licitatório para substituição do contrato anterior”, ou ainda “até que se alcance o valor proposto pela contratada”.



**PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO**

Fis. Nº 77

Rubrica [assinatura]

Sendo, pois, necessária a definição clara, precisa e específica das datas de início e fim do prazo do ajuste, ou seja, é indispensável a delimitação temporal explícita no contrato. A seguir apresenta-se a jurisprudência do TCU confirmando o juízo exposto:

Decisão TCU nº 999/2002 - Plenário

a) não vincule a vigência de seus contratos ao término dos serviços pactuados, atentando para a necessidade de se determinar em cláusula específica o prazo de vigência dos contratos, sob pena de infringir o disposto no art. 57, § 3º, da Lei nº 8.666/93; (grifo nosso)

Acórdão TCU nº 959/2003 - Plenário

9.1.3. promova, por meio de termos aditivos, a inclusão de cláusula específica que fixe o prazo de vigência dos contratos em andamento, tendo em vista o disposto no §3º do art. 57 da Lei 8.666/93 e Decisão 999/2002-TCU-Plenário;

Acórdão TCU nº 345/2003 - Plenário

9.1.5. - defina claramente as datas de início e de fim de vigência dos contratos em respeito ao art.54, § 1º, da Lei nº 8.666/93, a fim de evitar as ambigüidades verificadas nos contratos examinados (item 2.4 do Relatório supra); (grifo nosso)

Acórdão TCU nº1705/2003 Plenário

Cumpra, quando da elaboração de contratos, as disposições do art. 54, § 1º, e art. 55, *caput* e incisos, da Lei no 8.666/1993, especialmente no que tange a necessidade de estarem devidamente definidos os prazos de início das etapas de execução, conclusão e entrega.

Acórdão TCU nº 1182/2004 - Plenário

9.3.1. observe as seguintes disposições normativas relativas às licitações e contratos administrativos:

(...)

9.3.1.4. estipulação de prazo determinado para a vigência dos contratos, em obediência às prescrições contidas no art. 57, *caput* e respectivos incisos, e § 3º, todos da Lei 8.666/93, evitando, assim, a inclusão de cláusulas contratuais que contemplem período de validade indeterminado, a exemplo da prorrogação automática verificada no Contrato 020/2001, firmado com a empresa WK Sistemas de Computação Ltda.;

Acórdão TCU nº 1.393/2004 - Plenário

7.4. Improriedade: O item 3 refere-se ao contrato SUP2.0.5.0206.0, tendo a equipe de auditoria constatado que a última etapa contratual ocorreu mais de um ano após o fim da vigência, sem emissão de aditivo.

[assinatura]



**PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO**

7.4.1. Justificativa: A Eletronorte justifica-se que a etapa foi executada dentro da vigência, a qual se estende até o final da garantia técnica, entendendo assim ser desnecessária a formalização de aditivo.

7.4.2. Análise: Exatamente a prática na empresa de vincular vigência contratual a eventos que não têm limitação temporal explícita, tais como a emissão de um Termo de Encerramento Contratual ou com base na garantia técnica, foi um dos pontos questionados pela equipe, pois esse procedimento restringe a transparência do instrumento e afronta o preceituado no art. 57, §3º, da Lei de Licitações. O presente caso trata-se de um contrato já encerrado, para o qual nada mais há que ser feito, bem como, o procedimento da empresa para definição de prazo de vigência contratual já foi questionado pelo TCU, determinando-lhe que utilize prazo de vigência claramente definido, conforme item I, letra "a", da Decisão nº 999/2002-Plenário.

7.5. Improriedade: O item 4 trata exatamente do questionamento da equipe de auditoria quanto ao procedimento acima analisado acerca da vigência imprecisa dos termos contratuais.

(...)

ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em sessão Plenária, ante as razões expostas pelo Relator e com espeque no art. 43 da Lei 8.443/92, em:

(...)

9.2. determinar à Centrais Elétricas do Norte do Brasil S.A - Eletronorte que:

(...)

9.2.2. formalize termo aditivo aos contratos em andamento, para incluir cláusula específica de delimitação temporal da avença, evitando que o fornecimento de bens e a prestação de serviços fiquem sem cobertura contratual, em contrariedade às prescrições contidas nos arts. 57, §§ 2º e 3º, e 60, da Lei 8.666/93; (grifo nosso)

Acórdão TCU nº 2300/2009 - Plenário

1.6.1.6. abstenha-se de vincular o término de vigência dos contratos à data de finalização de procedimento licitatório para substituição do contrato anterior, o que caracterizaria prazo de vigência indeterminado, vedado pelo art. 57, § 3º, da Lei nº 8.666/1993; (grifo nosso)

Acórdão TCU nº 716/2010 - Plenário

9.1.3. abstenha-se de incluir nos contratos cláusula de prazo de vigência indeterminado ou em termos genéricos, sem termo final, como "até que se alcance o valor proposto pela contratada", devendo observar, assim, o disposto no art. 57, § 3º, da Lei 8.666/1993; (grifo nosso)



PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

SÚMULA TCU nº 191

Torna-se, em princípio, indispensável a fixação dos limites de vigência dos contratos administrativos, de forma que o tempo não comprometa as condições originais da avença, não havendo, entretanto, obstáculo jurídico à devolução de prazo, quando a Administração mesma concorre, em virtude da própria natureza do avençado, para interrupção da sua execução pelo contratante. (grifo nosso)

Vale citar o que afirma o doutor Marçal Justen Filho sobre o assunto, op. cit., p. 667:

(...) é necessário que a contratação seja pactuada com um prazo específico e delimitado, (...)

Todavia, mencionamos como exceção à regra da definição precisa da vigência, os contratos cuja duração é de difícil ou até impossível previsão, a exemplo dos de assessoria jurídica a processos judiciais e extrajudiciais. Sobre esta matéria, o Ministro Relator do TCU assim se posicionou no Acórdão TCU nº 1339/2010 - Primeira Câmara:

8. Já a falta de definição do prazo de término do contrato, trata-se, a meu ver, de questionamento de caráter estritamente formal. A favor dos responsáveis deve-se considerar que a duração de processos judiciais e extrajudiciais são de difícil previsão, prejudicando a fixação de prazo contratual com a segurança requerida. Reconheço que isso não dispensa a administração de observar a obrigação básica, prevista no art. 57 da Lei 8.666/1993, da duração adstrita à vigência dos respectivos créditos orçamentários, o que significa, para as empresas da administração indireta, um, ou no máximo, dois exercícios. Isso acarreta para o gestor certo controle e acompanhamento das demandas, no caso dos contratos advocatícios, de forma a renovar periodicamente a contratação. Mas, à toda evidência, a irregularidade não é suficiente para impugnação das contas dos responsáveis, razão pela qual devem ser acolhidas as justificativas também quanto a tal ponto. (grifo nosso)

Corroborando a essa corrente encontra-se o professor Marçal Justen Filho, op. cit., p. 667, que, do mesmo modo, se manifestou:

(...) Existem hipóteses em que é impossível estabelecer um prazo de vigência determinado e específico. Assim se passa em hipóteses nas quais a contratação envolve uma atividade que não comporta delimitação temporal. Não se trata da simples dificuldade de prever o período de tempo necessário à execução do objeto. Configura-se a impossibilidade dessa estimativa. Um exemplo marcante se relaciona com a prestação de serviços advocatícios. A contratação de um advogado para defesa dos



**PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO**

interesses da Administração em processo judicial não comporta a delimitação de um prazo de vigência, eis que a contratação será acessória relativamente a um evento que se desenvolverá ao longo do tempo, sem cabimento de delimitação estimativa prévia.

Dessa maneira, salvo situação excepcional (em que é possível descrever na cláusula de vigência que esta se encerra com a execução do objeto), a vigência contratual deve possuir seus limites (datas de início e fim) fixados, determinados, definidos de forma clara e precisa, não sendo admitida sequer sua vinculação ao término do serviço ou entrega de material.

7. Da publicação do extrato do termo aditivo.

O Estatuto de licitações e contratos, em seu art. 61, parágrafo único, determina:

A publicação resumida do instrumento de contrato ou de seus aditamentos na imprensa oficial, que é condição indispensável para sua eficácia, será providenciada pela Administração até o quinto dia útil do mês seguinte ao de sua assinatura, para ocorrer no prazo de vinte dias daquela data, qualquer que seja o seu valor, ainda que sem ônus, ressalvado o disposto no art. 26 desta Lei. (grifo nosso)

Percebe-se pelo exposto, que a publicação resumida do instrumento de contrato ou de seus aditamentos na Imprensa Oficial é condição indispensável para sua eficácia. Logo, não é suficiente emitir o extrato do contrato ou de seu aditamento e anexá-lo ao respectivo processo. A lei impõe sua publicação para ter eficácia. A mesma obrigação cabe para os casos de aditivo de prazo, ou seja, além da necessidade da formalização do termo de prorrogação, este deve possuir sua resenha devidamente publicada e anexada aos autos.

Ademais, é obrigatório respeitar os prazos de encaminhamento e publicação que, segundo o supramencionado dispositivo da lei, será providenciado e encaminhado pela Administração até o quinto dia útil do mês seguinte ao de sua assinatura, para que a imprensa oficial, após ter recebido o extrato, efetive a publicação no prazo de vinte dias, qualquer que seja o seu valor e ainda que sem ônus, ressalvado o disposto no art. 26 da mesma Lei, a fim de que produza eficácia.

Todavia, no âmbito da Prefeitura Municipal de São Luís, esse prazo é diferente para os contratos oriundos de licitação na modalidade denominada pregão, pois, de acordo como o art. 19 do Decreto Municipal nº 28.970/2006, o órgão contratante deve providenciar a publicação no Diário Oficial do Município dos extratos dos contratos, até o quinto dia útil subsequente ao de sua assinatura.



PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

A ausência da regular publicação tem gerado a aplicação de multa, conforme Acórdão TCU nº 52/2000 - Plenário, e pode ser considerado ato de improbidade, segundo o disposto no art. 11, inc. IV, da Lei nº 8.429/97.

Compete ainda esclarecer que consoante à ressalva de clareza solar, contida no parágrafo único do art. 61 em comento, a publicação do extrato do contrato não será exigida para os casos de contratação decorrentes das dispensas de processos licitatórios, previstas nos §§ 2º e 4º do art. 17 e no inciso III e seguintes do art. 24, e das situações de inexigibilidade referidas no art. 25, também da Lei nº 8.666/93. Bastando para estes casos, a ratificação e publicação na imprensa oficial da resenha ou extrato de dispensa ou inexigibilidade, no prazo de 5 (cinco) dias, como condição para a eficácia dos atos. Esse também é o entendimento da doutrina majoritária e do próprio TCU, op. cit. p. 776 e 777, que assim dispõe:

Em casos específicos de contratação direta, é devida a publicação do ato de ratificação de dispensa ou de inexigibilidade para eficácia do ato, conforme disposições dos arts. 24, incisos III a XX IV, 25 e 26 da Lei no 8.666/1993. Mas, não é necessária a publicação do extrato do contrato. Devem ser evitadas duas publicações de igual assunto e gasto desnecessário para a Administração.

Seguem ainda acórdãos e decisão do Controle Externo da União sobre o tema discorrido.

Decisão TCU nº1650/2002 - Plenário

(...) deve ser evitada a publicação de extratos de termos aditivos de contratos sem identificar o número do contrato ou do processo licitatório e sua finalidade, desobedecendo o disposto no art. 61 da mesma lei.

Acórdão TCU nº1341/2004 - Plenário

(...) adote as medidas acauteladoras para que a publicação resumida de instrumento de contrato ou de seus aditivos na imprensa oficial seja realizada até o quinto dia útil do mês seguinte ao da sua assinatura, para ocorrer no prazo de 20 dias daquela data, uma vez que tal exigência é condição de eficácia do ajuste, conforme determina o parágrafo único do art. 61 da Lei 8.666/93, evitando, assim, a realização de obras e serviços sem cobertura contratual.

Acórdão TCU nº 3223/2010 - Plenário

2.5.22. Por isso, entendemos, em conformidade com os posicionamentos tomados pelo TCU, que a formalização e publicação dos termos aditivos é dever inarredável do gestor, quando se mostrar necessária toda e qualquer prorrogação de prazo. (grifo nosso)

[assinatura]



**PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO**

8. Da assinatura do contrato ou termo aditivo com prazo de vigência retroativo.

É terminantemente vedada a celebração de contrato ou aditivo de prazo com o início da vigência retroativa à assinatura dos respectivos termos, pois caracteriza o período anterior à assinatura como contratação verbal, sendo esta, contrária ao parágrafo único do art. 60 da Lei nº 8.666/93, assim disposto:

Art. 60 (...)

Parágrafo único. É nulo e de nenhum efeito o contrato verbal com a Administração, salvo o de pequenas compras de pronto pagamento, assim entendidas aquelas de valor não superior a 5% (cinco por cento) do limite estabelecido no art. 23, inciso II, alínea "a" desta Lei, feitas em regime de adiantamento. (grifo nosso)

Nessa esteira é o entendimento do Tribunal de Contas da União, que historicamente vem condenando a prática do pacto com vigência retroativa, conforme jurisprudência descrita a seguir:

Acórdão 3715/2009 - Primeira Câmara

9.7.20. abstenha-se de firmar contratos com data de início da vigência retroativa ao ato de assinatura do respectivo termo;

Acórdão 1335/2009 - Plenário

9.9.5. não realize serviços sem a devida cobertura contratual e não celebre contratos e aditivos com prazos de vigência retroativos, evitando situações irregulares semelhantes às dos Contratos 029-ST/2004/0001, firmado com a empresa Artplan Comunicação S.A., e 030-ST/2004/0001, com a Signo Comunicação Ltda;

Acórdão TCU nº 25/2007 - Plenário

9.2. determinar à ECT que se abstenha de promover a aquisição de bens ou serviços sem cobertura contratual, bem assim de celebrar contratos com cláusula de vigência retroativa, caracterizando a existência de contrato verbal antes de sua formalização, por contrariar o disposto no parágrafo único do art. 60 da Lei nº 8.666/93;

Acórdão TCU nº 1317/2006 - Plenário

9.4.2. não realize serviços sem a devida cobertura contratual e não celebre contratos e aditivos com prazos de vigência retroativos, evitando situações irregulares semelhantes às do Contrato nº 005/CBTU/STU-REC/2004 e seus aditivos;

Acórdão TCU nº 596/2005 - Primeira Câmara

9.1.1. não efetue pagamentos retroativos à data da assinatura do contrato nem sem cobertura contratual, por caracterizar-se contrato verbal,

[assinatura]



**PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO**

Fls. Nº 83

Rubrica [assinatura]

expressamente vedado pelo art. 60, parágrafo único, da Lei 8.666, de 21/6/1993;

Acórdão 1035/2005 - Plenário

9.2.2. evite assinar contratos com prazos de vigência retroativos, uma vez que para o procedimento não há respaldo legal, evitando-se, ainda, a realização de transferências de contratos de permissão e de concessão não condicionadas formalmente às regras e vigência dos respectivos contratos primitivos ou aos preceitos legais vigentes;

Acórdão TCU nº 1.628/2004 - Plenário

9.1. promover audiência do Sr. Fernando Vicente Casassola, em razão da celebração dos Contratos n.ºs 883.2.001.04-5 e 883.2.020.02-7 (Aditivo n.º 6), com vigência retroativa configurando contratação verbal no período anterior à sua assinatura, descumprindo determinação proferida no item 8.1.1 da Decisão n.º 477/2002-2ª Câmara;

Decisão nº 1303/2002 - Plenário

8.1.- determinar à Companhia Brasileira de Trens Urbanos que em prazo de 15 (quinze) dias, a contar da notificação, adote, se ainda não o fez, as providências necessárias à implementação das seguintes medidas:

(...)

d) não formalização de convênios e/ou aditivos com vigência retroativa;

Decisão TCU nº 161/1997 - Plenário

2.1. sejam planejadas as assinaturas dos contratos e dos termos aditivos celebrados, de modo a não ocorrer a atribuição de efeitos financeiros retroativos, por contrariar o princípio da legalidade previsto no art. 3º da Lei nº 8.666/93;

Destarte, cabe ao gestor efetuar um planejamento adequado e envidar na celeridade ao processo, para que a celebração contratual ou de aditivo de prazo ocorra em tempo hábil, observando o que determina a lei, e estabelece a jurisprudência e melhor doutrina. Recomenda-se ainda promover um levantamento dos contratos vigentes da unidade e, conseqüentemente, um controle permanente do encerramento dos mesmos, especialmente o de serviços de duração continuada, realizando planejamento dos procedimentos licitatório, se for o caso, a serem efetuados, inclusive os casos de dispensa e inexigibilidade de licitação, de forma a evitar o pagamento de despesas sem respaldo contratual, assinatura de aditivos com prazo retroativo ou depois de expirado o contrato.

[assinatura]



**PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO**

Fis. Nº 84

Rubrica

9. Da celebração do termo aditivo após a vigência contratual.

A respeito da realização de termo aditivo após a vigência contratual, o Tribunal de Contas da União, ao longo dos exercícios, tem se manifestado contrário a esse tipo de procedimento, conforme julgados apresentados a seguir:

Acórdão nº 1302/2013 - TCU - Plenário

A celebração de aditivos contratuais quando o prazo contratual já se encontrava extinto, com atribuição de efeitos retroativos, ainda que amparada em um dos motivos previstos no art. 57, § 1º, da Lei 8.666/1993, constitui falha administrativa, por se considerar o contrato original formalmente extinto. Dessa forma, nas prorrogações contratuais, a assinatura dos respectivos termos de aditamento deve-se dar até o término da vigência contratual, uma vez que, transposta a data final de sua vigência, o contrato é considerado extinto, não sendo juridicamente cabível a sua prorrogação ou continuidade de execução. Da mesma forma, a execução de serviços sem amparo contratual fere o art. 60, caput e parágrafo único, da Lei 8.666/1993, configurando atitude desidiosa no exercício da atividade administrativa.

(...)

9.1.4. celebração de termo aditivo de prorrogação de prazo contratual com a vigência do contrato já expirada e execução de serviços sem amparo contratual, constituindo infração ao art. 60, caput, da Lei 8.666/93 e à jurisprudência do TCU; (grifo nosso)

Acórdão nº 128/2011 - TCU - Plenário

Quanto à celebração de termos aditivos aos contratos nº 43/2002, nº 78/2002 e nº 83/2002 depois de expiradas suas vigências (**contrato nº 43/2002 expirado em 25/5/2003 e aditivado em 26/5/2003; contrato nº 78/2002 expirado em 20/8/2003 e aditivado em 10/9/2003; e contrato nº 83/2002 expirado em 5/9/2003 e aditivado em 10/9/2003**), **estou de acordo com a unidade técnica, no sentido de que tal procedimento é irregular.** (grifo nosso)

Acórdão TCU nº 523/2010 Primeira Câmara

Observe a necessidade de que o período de vigência definido no instrumento contratual abranja o efetivo período de execução dos serviços contratados, uma vez que, **transposta a data final da vigência, o contrato é considerado extinto, não sendo juridicamente cabível a prorrogação ou a continuidade de sua execução.** (grifo nosso)

Acórdão nº 3131/2010 - TCU - Plenário

Voto

(...)

8. A principal tese jurídica da defesa é que o aditamento de prazo não é necessário nos chamados contratos de escopo, em que o objeto é a



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

aquisição de um determinado bem ou benfeitoria, a exemplo de uma obra, como no caso. Não abono tal tese, que no recurso vem chancelada pela doutrina de Joel de Menezes Niebuhr, não só porque contradiz a remansosa jurisprudência desta Corte, mas também porque é contrária à Lei 8.666/1993, cuja disciplina acerca do assunto, estabelecida no art. 57, veda a duração indeterminada do contrato administrativo e permite a prorrogação apenas nos acasos ali relacionados. É dizer: considera-se extinto o contrato que atingiu o termo final do prazo de duração nele fixado. Daí a necessidade de prorrogá-lo, por um dos motivos previstos em lei, ainda durante sua vigência. (grifo nosso)

Acórdão TCU nº 3010/2008 Segunda Câmara

Por ocasião da celebração de aditamentos para prorrogação do prazo de vigência dos contratos de prestação de serviços executados de forma contínua: a) adote providências no sentido de promover a assinatura dos respectivos termos de aditamento até o término da vigência do respectivo contrato, uma vez que, transposta a data final de vigência, o contrato é considerado extinto, não sendo juridicamente cabível a prorrogação ou a continuidade da execução dele, nem a assinatura com data retroativa, nos termos do art. 60, parágrafo único, da Lei nº 8.666/1993; b) realize pesquisa prévia dos preços de mercado capaz de justificar ou não o aditamento, consignando-a expressamente nos autos, para fins de observância ao disposto no art. 57, inciso II, da Lei nº 8.666/1993. (grifo nosso)

Acórdão TCU nº 100/2008 - Plenário

9.7.1. celebre termos aditivos de prorrogação de prazos de contratos somente dentro dos respectivos prazos de vigência; (grifo nosso)

Acórdão TCU nº 132/2005 - Plenário

Proceda à tempestiva formalização dos aditamentos contratuais sempre que houver alteração de prazo.

Acórdão nº 1727/2004 - Plenário.

6.2 . Observamos, ao verificarmos o cumprimento da Determinação do Tribunal para que a Anatel se abstivesse de promover pagamentos sem observância à obrigatoriedade de formalização de termos contratuais, mesmo nos casos de dispensa, inexigibilidade de licitação ou nas prorrogações de contratos, que a Agência vem, de maneira geral, assinando seus termos aditivos de prorrogação de vigência no dia imediatamente posterior ao do término da vigência do contrato, isto é, quando ele, juridicamente, deixou de existir, embora todas as negociações prévias necessárias para essas prorrogações já tivessem sido concluídas em data anterior à da assinatura desses aditivos.

(...)

9.1. determinar à Agência Nacional de Telecomunicações - Anatel que nas prorrogações contratuais promova a assinatura dos respectivos termos

[assinatura]



PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

de aditamento até o término da vigência contratual, uma vez que, transposta a data final de sua vigência, o contrato é considerado extinto, não sendo juridicamente cabível a prorrogação ou a continuidade da execução do mesmo. (grifo nosso)

Acórdão TCU nº 740/2004 - Plenário

9.3.14.celebrar o correspondente termo aditivo previamente à expiração do prazo contratual, de modo a evitar a execução de serviços sem cobertura contratual, nos termos do art. 60, da Lei nº 8.666/93;

Acórdão nº 374/2004 - Plenário

Assinatura de aditivo para a prestação de serviços após expirado o contrato, esse procedimento não tem amparo legal. Nesse sentido, entendo pertinente que se altere a determinação, dando-se nova redação à alínea "e" do Acórdão 1302/2002 - Plenário, no termos a seguir: "abstenção de firmar termos aditivos, para prestação de novos serviços, a contratos já expirados..."

Acórdão nº 1655/2003 - Plenário.

(...) A jurisprudência deste Tribunal, amparada na melhor doutrina, já se pacificou no sentido de que, uma vez perempto o contrato, não estará ele sujeito a ser reavivado (...).

Acórdão nº 1662/2003 - 2ª Câmara.

1.3. atente para a duração dos contratos firmados pela entidade, abstendo-se de formalizar eventuais prorrogações após a expiração dos respectivos prazos de vigência; (...)

Acórdão TCU nº 345/2003 - Plenário

9.1.7. - observe os prazos de vigência dos contratos, providenciando os aditivos antes do vencimento dos mesmos, observando-se os requisitos contidos na legislação pertinente;

Decisão TCU nº 574/2001 - Plenário

8.1.19. abstenha-se de prorrogar contratos e seus aditivos com vigência já expirados e de contratar com prazos indeterminados;

Também é oportuno evidenciar a declaração do TCU sobre o assunto, op. cit., p. 766:

"não se prorroga contrato com prazo de vigência expirado, ainda que por um dia apenas. Celebra-se novo contrato." (grifo nosso)

Na mesma linha comunga o nobre Procurador-Geral do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas da União, Lucas Rocha Furtado, em sua obra "Curso de Direito Administrativo", 2007, p. 397 e 398:

[assinatura]



**PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO**

Fls. Nº 87

Rubrica [assinatura]

(...) somente será possível a celebração de aditivos se o contrato ainda se encontrar em vigência. Admitida a sua extinção, seja qual for o fundamento, não será mais cabível a celebração de qualquer tipo de aditivo.

(...) expirado o prazo de vigência do contrato, caso não ocorra a sua renovação, ocorrerá a sua extinção.

Consoante a esse entendimento, Hely Lopes Meirelles, em sua monografia "Direito Administrativo Brasileiro", 29ª ed., p. 229, assevera:

A expiração do prazo de vigência, sem prorrogação, opera de pleno direito a extinção do contrato. O contrato extinto não se prorroga nem se renova, exigindo novo ajuste para a continuação das obras, serviços ou fornecimentos anteriormente contratados. (...)

A mesma autora, em seu livro "Licitação e Contrato Administrativo", 14ª ed., p. 246, declara:

Se a prorrogação não foi providenciada pela Administração antes de vencido o prazo contratual, haverá a extinção do contrato e será considerado irregular o instrumento de prorrogação feito posteriormente. (grifo nosso)

Cabe ainda citar a norma do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso que, na Resolução de Consulta nº 32/2008, alinhado à posição ora exposta, estabeleceu:

3) É vedada a prorrogação de contratos de serviços contínuos após o término de sua vigência, ainda que ocorra o vencimento em dia não útil, devendo o gestor realizar a prorrogação dentro do prazo contratual ou instaurar os procedimentos licitatórios com a antecedência necessária e antes do término da vigência dos contratos; (grifo nosso)

Face à jurisprudência e doutrina expostas, depreende-se que cabe ao gestor adotar providências no sentido de promover a assinatura dos respectivos termos de aditamento dentro do prazo, ou melhor, até o término da vigência do respectivo contrato, uma vez que, transposta a data final do contrato, este é considerado extinto, não sendo juridicamente cabível a prorrogação ou a continuidade da execução dele, nem a assinatura com data retroativa. Portanto, a assinatura do termo aditivo de prorrogação de prazo em data posterior à do término da vigência do contrato, ainda que seja no dia imediatamente posterior, não possui amparo legal, pois, juridicamente, o pacto deixou de existir.

[assinatura]



PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Na hipótese do término da vigência do contrato ocorrer em final de semana ou em dia sem expediente no órgão público, o gestor deve realizar a prorrogação dentro do prazo contratual, com assinatura até o último dia útil antes do término de sua vigência, ou instaurar os procedimentos licitatórios com a antecedência necessária e antes do encerramento do contrato. Nesse sentido, é vedada a prorrogação de contrato após o término de sua vigência, ainda que o vencimento ocorra em dia não útil ou sem expediente no órgão público, salvo se o contrato explicitamente especifique sua vigência como "dias úteis". Sendo, portanto, necessário prorrogar o contrato, por um dos motivos previstos em lei, celebrando (assinando) termo aditivo ainda durante sua vigência.

10. Da hipótese de prorrogação automática em contratos administrativos.

A prorrogação automática ou tácita é a prorrogação contratual sem a celebração ou formalização de termo aditivo. Este tipo de prorrogação implica em contrato verbal e em vigência com prazo indeterminado. Denota, desse modo, em irregularidade, além de ser considerado nulo e de nenhum efeito, por contrariar dispositivos da Lei nº 8.666/93. Destacamos a seguir, algumas deliberações do Tribunal de Contas, bem como do Tribunal Regional Federal da 2ª Região que esclarecem e respaldam o entendimento ora expressado:

Acórdão TCU nº 1662/2003 - 2ª Câmara.

(...) De fato, é inadmissível que os contratos administrativos estipulem cláusulas de prorrogação automática porquanto, além de gerarem incerteza quanto ao termo final da avença, configuram burla à proibição de realizar ajustes com prazo de vigência indeterminado, estampada no art. 57, § 3º, da Lei 8.666/93. (...) É necessária, a manifestação de vontade de ambas as partes, tanto da Administração como do contratado. Ademais, não se presume a dilação contratual, devendo a autoridade competente justificá-la por escrito e previamente autorizá-la, conforme apregoa o art. 57, § 2º, da Lei 8.666/93.

TRF/2ª Região. 4ª Turma. MAS nº 49533/RJ

A prorrogação automática que a apelante pretende impor à Administração viola o disposto no § 2º do art. 57 da Lei 8.666/93, pois tem a Administração a faculdade de prorrogar ou não contratos de prestação de serviços executados de forma continuada.

Decisão TCU nº 1070/2002 - Plenário

8.1.1. evitar que volte a ocorrer prorrogação tácita de contratos, como aconteceu no caso do contrato nº PGE 29/98, por contrariar o disposto no art. 57, parágrafo 2º, da Lei nº 8.666/93;

[assinatura]



PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

Decisão TCU nº 344/1995 - Plenário

(...) não se aceita prorrogação tácita na administração pública uma vez que isso implica em contrato verbal, que pela legislação que rege os contratos administrativos é nulo de pleno direito (Parágrafo único do art. 60 da Lei nº 8.666/93). (grifo nosso)

Acórdão TCU nº 1140/2010 - Plenário

(...) não há lei que preveja a prorrogação automática pelo silêncio das partes.

Amparado na jurisprudência citada e pela Lei nº 8.666/93, faz-se necessária a manifestação de vontade de ambas as partes, tanto da Administração como do contratado, para a prorrogação do prazo contratual, além da formalização do respectivo termo. Ademais, não se presume a dilação do ajuste, devendo a autoridade competente justificá-la por escrito e previamente autorizá-la.

No que tange à possibilidade de prorrogação automaticamente por igual tempo do cronograma de execução, decorrente das ocorrências de impedimento, paralisação ou sustação do contrato, disposta no § 5º do art. 79 da Lei nº 8.666/93, embora alguns doutrinadores interpretem que a formalização do termo aditivo não seja necessária nesses casos, uma vez que, por exemplo, a Ordem de Paralisação suspenderia a contagem do prazo contratual, sendo sua prorrogação automática, deve prevalecer o entendimento do Órgão máximo de Controle Externo, ou seja, do TCU. Este exige não só a formalização para a dilação do prazo ou devolução do prazo correspondente ao período de paralisação, como a justificativa, autorização da autoridade competente e publicação, conforme jurisprudência a seguir mencionada:

Acórdão TCU nº 1463/2010 - Plenário

3.7.2 - Situação encontrada:

A execução do objeto encontrava-se, até a data de encerramento do período de campo, sem cobertura contratual. A contratada requisitou prorrogação de prazo em 11/11/2009 (46 dias antes do término da vigência). Até 05/02/2010, ainda não havia sido assinado o aditivo contratual de prorrogação do prazo.

Quando questionada a esse respeito, a SEINFRA assim se manifestou, por meio do Ofício SEINFRA n. 56/2010-DOF, de 03/12/2010:

"7.1. O contrato citado ainda continua em vigência uma vez que a obra ficou paralisada durante o período de 04 de março de 2009 a 22 de maio de 2009, conforme ordem de serviço e reinício dos serviços que seguem em anexo. (...)".

Ocorre que, de acordo com a jurisprudência pacífica desta Corte de Contas, em consonância com o parágrafo único do art. 60 da Lei n. 8.666/1993, quaisquer acréscimos ou supressões no objeto,



**PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO**

Fis. nº 90
Rubrica

prorrogações, repactuações, além de outras modificações admitidas em lei que possam ser caracterizadas como alterações de contrato, devem, obrigatoriamente, ser formalizadas por meio de um termo de aditamento ao contrato.

Dessa forma, as ordens de serviço de paralisação não têm o condão de automaticamente postergar a vigência. A sistemática de considerar paralisação como prorrogação automática de vigência também foi rechaçada pelo Acórdão n. 2.538/2007 - Plenário, aplicando-se ao caso a exigência prevista no art. 65 da Lei n. 8.666/1993, ou seja, lavratura de termo aditivo. (grifo nosso)

Acórdão TCU nº 5362/2009 - Primeira Câmara

9.3.1. formalize termo aditivo quando da retomada de obras paralisadas, caso o prazo inicialmente previsto seja extrapolado, uma vez que a paralisação não significa prorrogação automática da vigência, nos termos do art. 65 da Lei nº 8.666/1993;

Acórdão TCU nº 2353/2006 - Plenário

12. A disposição contida no § 5º do art. 79 da mesma Lei ("ocorrendo impedimento, paralisação ou sustação do contrato, o cronograma de execução será prorrogado automaticamente por igual tempo" - grifo meu) não respalda prorrogações sem a devida formalização. Embora a devolução desses períodos de paralisação ou impedimento ao prazo de execução estabelecido na avença seja um direito subjetivo do contratado garantido pela Lei, devem ser observados, igualmente, além do disposto no parágrafo único do art. 60, os comandos dos parágrafos 1º e 2º do art. 57 e do parágrafo único do art. 61. Assim, os motivos que ensejam a prorrogação devem estar apresentados e justificados no processo de contratação, a dilação tem que ser previamente autorizada pela autoridade competente e formalizada mediante aditamento, que deve ser publicado na imprensa oficial como condição indispensável para sua eficácia.

Acórdão TCU nº 1588/2003 - 1ª Câmara

'inexistência de termo aditivo ao Contrato Diraf n. 101/1998, celebrado entre o Inmetro e a empresa Sergen Serviços Gerais de Engenharia S.A., apesar de a duração das obras ter extrapolado por mais de doze meses o prazo contratual e de terem ocorrido várias alterações no objeto contratual, tais como alteração no traçado das ruas, mudança no curso do valão, construção de escada hidráulica, construção de muro com gradil, construção de dutovia, inexecução de serviços de gás e da rede Embratel, caracterizando a existência de contrato verbal entre o Inmetro e a Sergen, vedado pelo art. 60, parágrafo único, da Lei n.8.666/1993.'

(...)

No entendimento do responsável, tais ocorrências ensejariam a prorrogação automática do prazo de execução, de acordo com o art. 79, § 5o, da Lei n. 8.666/1993. Afirma que as interrupções da obra, ocorridas



**PREFEITURA DE SÃO LUIS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO**

no período de vigência contratual, alcançaram cerca de 112 dias, justificando prorrogação automática do cronograma avençado em igual período.

(...)

O dispositivo legal invocado pelo responsável como justificativa para a inexistência de termo aditivo não pode ser interpretado isoladamente, mas em conjunto com os arts. 57, §§ 1º e 2º, 60, parágrafo único, e 61, parágrafo único.

(...)

Dessa forma, conclui-se que o princípio de devolução do prazo ao contratado, insculpido no art. 79, § 5º, não desobriga o administrador de providenciar o aditamento do contrato, prorrogando sua vigência. (grifo nosso)

SÚMULA TCU nº 191

Torna-se, em princípio, indispensável a fixação dos limites de vigência dos contratos administrativos, de forma que o tempo não comprometa as condições originais da avença, não havendo, entretanto, obstáculo jurídico à devolução de prazo, quando a Administração mesma concorre, em virtude da própria natureza do avençado, para interrupção da sua execução pelo contratante. (grifo nosso)

Cabe informar que as ocorrências de impedimento, paralisação ou sustação devem ser devidamente fundamentadas, formalizadas e comunicadas por escrito pelas partes do contrato, conforme o caso.

Esclarecemos ainda que, quanto aos casos de retardamento de obra ou serviço, a Lei nº 8.666/93, em seu art. 8º, Parágrafo Único, proíbe o retardamento da execução de obra ou serviço, ou de suas parcelas, quando imotivado, existindo previsão orçamentária para sua execução total. Permitindo somente quando da insuficiência financeira ou comprovado motivo de ordem técnica, justificados em despacho circunstanciado. Ademais, fundamentado no art. 26 da supracitada Lei, o retardamento em tela deve ser comunicado, dentro de 3 (três) dias, à autoridade superior, para ratificação e publicação na imprensa oficial, no prazo de 5 (cinco) dias, como condição para a eficácia dos atos. Sobre o assunto, Marçal Justen Filho, op. cit., p. 150, assim expõe:

O retardamento envolve aplicação dos arts. 57, § 1º, 65 e 78. Vale dizer, deverá promover-se modificação contratual para albergar novos prazos ou programações distintas daquelas originalmente previstas.

Nesse sentido, nos termos qualificados pela norma e doutrina epigrafadas, também cabe prorrogação contratual, mediante termo aditivo, para os

[assinatura]



PREFEITURA DE SÃO LUÍS
CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

casos de retardamento de obras ou serviço, ou de suas parcelas, pelo período correspondente ao atraso, desde que devidamente justificado.

Importa ainda mencionar que a prorrogação contratual por meio de termo aditivo é necessária inclusive nos casos de contratos de escopo, em que o objeto é a aquisição de um determinado bem ou benfeitoria, a exemplo de uma obra. Sobre a matéria, os Ministros do Tribunal de Contas da União emitiram acórdão, com prévia apreciação do Relatório e Voto do Ministro Relator Augusto Nardes dos quais destacamos excerto descrito a seguir, ratificando o aludido entendimento.

Acórdão nº 3131/2010 - TCU - Plenário

Voto (...)

8. A principal tese jurídica da defesa é que o aditamento de prazo não é necessário nos chamados contratos de escopo, em que o objeto é a aquisição de um determinado bem ou benfeitoria, a exemplo de uma obra, como no caso. Não abono tal tese, que no recurso vem chancelada pela doutrina de Joel de Menezes Niebuhr, não só porque contradiz a remansosa jurisprudência desta Corte, mas também porque é contrária à Lei 8.666/1993, cuja disciplina acerca do assunto, estabelecida no art. 57, veda a duração indeterminada do contrato administrativo e permite a prorrogação apenas nos casos ali relacionados. É dizer: considera-se extinto o contrato que atingiu o termo final do prazo de duração nele fixado. Daí a necessidade de prorrogá-lo, por um dos motivos previstos em lei, ainda durante sua vigência.

Pelo contexto, a regra é a formalização de termo aditivo quando da dilatação ou devolução do prazo contratual, sendo vedada a prorrogação automática ou tácita.

É a orientação. À consideração superior.

CARLOS HENRIQUE BEZERRA COARACY
*Auditor e Coordenador de Auditoria de
Normas Técnicas*

JACKSON DOS SANTOS CASTRO
Auditor e Controlador Adjunto

De acordo. Encaminhe-se aos Órgãos da Administração Direta e Indireta do Poder Executivo Municipal.

DELCIO RODRIGUES E SILVA NETO
Controlador Geral do Município