

## Duodécimos devolvidos não podem ser vinculados a despesa específica

---

PROCESSO TC Nº 1002806-7  
DECISÃO TC Nº 2600/2010 - DOE-TCE 11 jan. 2011, p. 15.

Interessado: Carlos André Valença Fernandes Lima - Presidente da Câmara Municipal de São Bento do Una (Consulta)

Relator: Conselheiro em exercício Luiz Arcoverde Filho

Presidente em exercício: Conselheiro Valdecir Pascoal

ADIADA A VOTAÇÃO POR PEDIDO DE VISTA DA DRA. GERMANA GALVÃO CAVALCANTI LAUREANO, PROCURADORA-GERAL EM EXERCÍCIO, NA SESSÃO DO DIA 15/09/2010.

### RELATÓRIO

Consulta formulada pelo Presidente da Câmara Municipal de São Bento do Una, Sr. Carlos André Valença Fernandes Lima.

Os autos foram encaminhados à Auditoria Geral, recebendo a Proposta de Voto nº 73/2010, do Auditor Ricardo Rios Pereira, às fls. 08 e 09, com o seguinte teor:

Trata-se de consulta formulada pelo Sr. Carlos André Valença Fernandes Lima, Presidente da Câmara Municipal de São Bento do Una, com o seguinte teor, *verbis*:

*“Tendo em vista que, ao final de cada exercício, a Câmara Municipal deverá devolver ao Poder Executivo o montante dos recursos não utilizados em suas atividades, uma vez que a Câmara é uma das unidades gestoras de seu orçamento, é Constitucional Projeto de Lei que vincule essa devolução a uma despesa do próprio Poder Executivo, tendo em vista o artigo 167, inciso IV, da Constituição Federal, que veda a vinculação de receita a despesa.*”

A consulta deve ser conhecida, pois atendidos os pressupostos de admissibilidade estabelecidos no art. 110 do Regimento Interno. Foi formulada em tese, por parte legítima, e não se faz necessário parecer do órgão de assessoria jurídica do órgão consultante, haja vista o município possuir menos de 50.000 habitantes.

Inicialmente, é preciso esclarecer que, se, ao final do exercício ou mesmo no decorrer deste, existir na Câmara de Vereadores um saldo financeiro resultante de “economia orçamentária” (diferença entre o total da despesa autorizada para o exercício e o total da despesa realizada), tal fato **não** ensejará qualquer devolução ou compensação.

Assim, o superávit financeiro pode ser utilizado pela própria Câmara Municipal no próprio exercício financeiro ou no seguinte.

A consulta trata especificamente de duodécimo, portanto cabe destacar que integram a base de cálculo do duodécimo todas as receitas tributárias e transferências previstas no § 5º do art. 153 e nos arts. 158 e 159 da Constituição Federal, realizadas no exercício anterior, além dos impostos municipais, taxas, contribuições de melhoria e a dívida ativa tributária, acrescida de multas e juros de mora.

Considerando ainda que a consulta trata da constitucionalidade de projeto de lei que vincule o saldo resultante da economia orçamentária da Câmara frente à vedação contida no artigo 167, inciso IV, da Constituição Federal, passamos a transcrevê-lo:

*“Art. 167. São vedados:*

*IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo.”*

Da leitura do artigo supra, verifica-se que é vedada a vinculação da receita proveniente de impostos e estes integram a base de cálculo do duodécimo repassado à Câmara Municipal. Logo, depreende-se que qualquer projeto que vincule a sobra do duodécimo pode implicar o descumprimento do art. 167, inciso IV, da Constituição Federal.

Ante o exposto, opinamos pela seguinte resposta às indagações do consulente:

- que, se existir na Câmara de Vereadores um saldo financeiro resultante de “economia orçamentária” (diferença entre o total da despesa autorizada para o exercício e o total da despesa realizada), tal fato **não** ensejará qualquer devolução ou compensação;
- que qualquer projeto que vincule a sobra do duodécimo pode implicar o descumprimento do art. 167, inciso IV, da Constituição Federal

É a proposta de voto.

Em seguida, o Ministério Público de Contas apresentou o Parecer MPCO nº 598/2010, da Procuradora Dra. Germana Galvão Cavalcanti Laureano, às fls. 11 a 17, nos seguintes termos:

## **2.2. MÉRITO**

### **2.2.1. A resposta a ser fornecida**

Muito embora conste dos autos proficiente análise do tema objeto da

consulta, consubstanciada na Proposta de Voto AUGE nº 73/2010-GAU5 (fls. 08-09), ousou dissentir do encaminhamento ali proposto.

De início, com a devida vênia do ilustre Auditor Ricardo Rios, autor da referenciada Proposta de Voto, entendo que a assertiva lançada no primeiro item de sua conclusão, no sentido de que a economia orçamentária na Câmara de Vereadores não enseja qualquer devolução ou compensação, por **deveras taxativa**, retira a possibilidade, já admitida por esta Corte de Contas, de o Município, no exercício de sua autonomia legislativa, dispor de modo diverso.

De efeito, muito embora esta Casa reconheça que, a princípio, não se revela obrigatória a devolução ao Poder Executivo dos recursos provenientes de economia da Câmara Municipal, vem ponderando, de outro lado, que tal obrigatoriedade pode ser definida em lei local, conforme evidencia o teor da Decisão TC nº 858/2007, exarada no âmbito de processo de Consulta apresentada pela Presidência da Câmara de Bom Conselho (TC nº 0701654-2), *in verbis*:

*“Caso o Poder Executivo faça o repasse de duodécimo em atraso, em desacordo com o artigo 168 da Constituição Federal, no exercício seguinte à sua competência, pressupõe-se, com base no princípio orçamentário do equilíbrio entre receitas e despesas, que os referidos recursos devam ser destinados ao pagamento de despesas referentes ao exercício anterior (Restos a Pagar ou Despesas de Exercícios Anteriores). Portanto, não haveria por que se cogitar a utilização desses recursos com despesas referentes ao exercício corrente.*

*Os saldos financeiros remanescentes, provenientes da não utilização integral de duodécimos de exercícios anteriores pela Câmara Municipal, podem ser utilizados no orçamento atual, desde que observadas a adequação do gasto com a lei orçamentária anual e a compatibilidade com o plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias e os limites constitucionais impostos às despesas do Poder Legislativo. Porém, **mediante lei municipal que assim autorize, poderá o Poder Executivo descontar automaticamente do duodécimo do exercício corrente os referidos saldos das disponibilidades financeiras existentes no final dos exercícios anteriores**, em conformidade com os princípios do equilíbrio orçamentário e da eficiência, principalmente no que concerne à otimização da administração financeira do “Caixa” municipal.” (Destacamos)*

Como se vê, muito embora a regra geral seja a não devolução, afirmar, em sede de pronunciamento abstrato, que a economia dos recursos repassados a título de duodécimo não enseja qualquer devolução pode ensejar equivocada interpretação no sentido da inexistência da possibilidade de adoção de regra diversa em lei municipal.

Logo, afigura-se mais consentâneo à jurisprudência corrente na Casa que o primeiro item da resposta a ser fornecida ao Consulente apresente a seguinte redação: *“Salvo disposição em contrário de lei municipal, a eventual existência na Câmara de Vereadores de saldo financeiro resultante de economia orçamentária (diferença entre o total da despesa orçamentária autorizada para o exercício e o total da*

*despesa empenhada no mesmo exercício) não ensejará devolução ou compensação.”*

A propósito do segundo ponto, relativo à possibilidade de vinculação dos recursos devolvidos a determinada despesa do Poder Executivo, também rogo vênia para divergir da fundamentação utilizada pela nobre Auditoria Geral.

É que parte da compreensão de que os valores assinalados no art. 29-A da CF/88, isto é, as receitas tributárias e transferências previstas no § 5º do art. 153 e nos arts. 158 e 159 da Constituição Federal, realizadas no exercício anterior, integram a base de cálculo do duodécimo, quando, em verdade, configuram base para cálculo do **limite** constitucional imposto à despesa total do Poder Legislativo, conforme evidencia a transcrição do *caput* da mencionada norma constitucional, *in verbis*:

*“Art. 29-A. O total da despesa do Poder Legislativo Municipal, incluídos os subsídios dos Vereadores e excluídos os gastos com inativos, **não poderá ultrapassar os seguintes percentuais, relativos ao somatório da receita tributária e das transferências previstas no § 5º do art. 153 e nos arts. 158 e 159, efetivamente realizado no exercício anterior.**”*

...

De efeito, a receita tributária e as transferências realizadas no exercício financeiro anterior não são necessariamente consideradas para a definição do montante que deve ser repassado pelas Prefeituras às Câmaras de Vereadores. Esse montante é aquele previsto nas dotações orçamentárias destinadas ao Poder Legislativo, e respectivos créditos adicionais (CF-88, art. 168), após a discussão de seu valor no âmbito do processo legislativo de produção da peça orçamentária, não guardando, absolutamente, relação com o produto da arrecadação tributária ou das transferências recebidas pelo Município no exercício financeiro anterior, salvo quanto ao aspecto do planejamento necessário, conforme prescrito na Lei de Responsabilidade Fiscal (necessidade de demonstração da factibilidade da receita com espeque nas realizações dos exercícios anteriores).

Tanto assim, que esta própria Corte de Contas, recentemente, também em sede de Consulta, deixou claro que, justamente por não cuidar de base de cálculo do duodécimo, mas sim de limite para despesa do Poder Legislativo, não se pode reconhecer ao Legislativo direito à percepção dos valores assinalados no art. 29-A da Lei Maior. É o que consta da Decisão TC nº 893/2009, *in litteris*:

*“1. Por se tratar apenas de um limite, o comando constitucional expresso no artigo 29-A não gera direito de o Poder Legislativo receber, a título de duodécimo, o valor nele mencionado. Ou seja, o repasse feito ao legislativo não é necessariamente aquele decorrente da aplicação dos percentuais positivados nos incisos I a IV do art. 29-A, sobre somatório da receita tributária e das transferências previstas no § 5º do art. 153 e nos arts. 158 e 159, efetivamente realizado no exercício anterior: ele (o repasse) está, tão somente, limitado a esse valor.*

*2. Se o valor orçado para o Poder Legislativo for inferior ao limite estabelecido no art. 29-A da Carta Magna, o repasse será efetuado com base no que foi fixado no orçamento. Neste caso, por não ter atingido o limite constitucional, é possível à edilidade, via crédito adicional, negociar com o Poder Executivo a alteração de sua dotação orçamentária, respeitada a iniciativa deste Poder, de acordo com o artigo 165 da Constituição Federal.” (TC nº 0901851-7, Rel. Cons. Valdecir Pascoal, DOE: 23.09.2009) Destacamos.*

Na mesma senda, é o prejulgado 1558 do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina:

“Os percentuais previstos no art. 29-A, caput, da Constituição da República, introduzido pela Emenda Constitucional nº 25, representam apenas o limite máximo de despesas do Poder Legislativo, não significando que a Câmara tenha direito a receitas correspondentes ao respectivo percentual.”

Assim, se a parcela duodecimal não é necessariamente composta por receitas tributárias, entre as quais a proveniente de impostos, como vislumbrar malfeição ao art. 167, IV, da CF-88 no projeto que determine a utilização de sua eventual sobra no custeio de determinada despesa?

Por outro lado, mas não menos importante, há que se registrar que, ainda que se reconheça a figuração de receitas de impostos na base de cálculo da verba duodecimal, uma específica alocação legislativa dos recursos economizados e devolvidos pela Câmara de Vereadores não resta inviabilizada pela vedação encartada no art. 167, IV, da Lei Maior, alusivo à proibição de vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa.

Isso porque o que proíbe o texto constitucional é a existência de lei vinculando **diretamente** as receitas de impostos, ou de parte delas, ao custeio de determinada despesa, órgão ou fundo. E isso pela simples razão de que os impostos são tributos, por natureza, não vinculados, cujos valores decorrentes de sua arrecadação podem e devem ser utilizados para o custeio de qualquer ação ou projeto governamental autorizado nas normas orçamentárias, ao revés de alocados para o atendimento de um objeto específico.

Assim, uma vez que os valores provenientes da arrecadação de impostos, ao revés de custearem uma despesa específica ou serem destinados a um órgão ou fundo predeterminado, ingressam na conta única do ente, agregando-se às demais receitas não vinculadas ali presentes, provenientes de outras fontes, como a patrimonial ou agropecuária, por exemplo, está cumprido o vetor constitucional da não afetação da receita, informativo do orçamento.

Em verdade, a partir do momento em que os recursos provenientes da arrecadação de impostos agregam-se na conta única do ente às demais receitas não vinculadas, passam a compor um bolo de recursos descarimbados, cuja fonte ou origem não é mais passível de identificação, não havendo mais, portanto, que se falar em receitas resultantes de impostos.

E, se assim o é nesse primeiro momento de ingresso de tais recursos nos cofres públicos, com maior razão deve ser no momento em que, inicialmente utilizados para repasse ao Legislativo da verba duodecimal, retornam ao caixa do Poder Executivo em razão de economia promovida pela Casa Legislativa ao longo do exercício, por, indubitavelmente, não mais se cuidar de receitas resultantes de impostos, mas sim de transferência de outro órgão público.

De efeito, se, no primeiro momento, uma vez revertidos ao Tesouro, os recursos já perderam a relação com sua origem, afigurando-se descarimbados, que dizer do momento em que retornam ao Executivo por força de sobra orçamentária da Casa Legislativa? Ainda podem ser qualificados como “receitas resultantes de impostos”, quedando-se inaptos, pois, ao custeio de despesas previamente indicadas em lei de iniciativa do Chefe do Poder Executivo? Parece-me que não. E não se cuidando de receitas resultantes de impostos, e desde que venham a ser devolvidos ao Executivo (cuja obrigatoriedade, como antevisto depende de previsão legal), nada obsta que, mediante disposição legal compatível com a disciplina orçamentária do Município (Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária), sejam utilizados para o custeio de determinada despesa do Poder Executivo.

Logo, uma vez devolvido o numerário excedente, ele passa a integrar o caixa do Município, cuja gerência é de responsabilidade do Chefe do Poder Executivo. A previsão legislativa abstrata, vinculando a utilização dos recursos eventualmente devolvidos pela Câmara de Vereadores ao custeio de determinada despesa, pode-se afigurar, no caso concreto, contrária às opções políticas e prioridades positivadas nas leis orçamentárias do Município, revelando-se, por tal razão, de todo temerária, mas não pode ser impugnada, ao argumento de desconformidade com o disposto no art. 167, IV, da Constituição Federal.

### 3. CONCLUSÃO

Frente ao exposto, considerando a concorrência dos requisitos de admissibilidade assinalados no art. 110, parágrafo único, do Regimento Interno desta Casa, opina este órgão ministerial, em preliminar, pelo conhecimento da vertente consulta. No mérito, opina-se que se responda à consulta nos seguintes moldes:

1) “Salvo disposição em contrário de lei municipal, a eventual existência na Câmara de Vereadores de saldo financeiro resultante de economia orçamentária (diferença entre o total da despesa orçamentária autorizada para o exercício e o total da despesa empenhada no mesmo exercício) não ensejará devolução ou compensação.

2) *Projeto de lei de iniciativa do Poder Executivo que vincule a aplicação dos recursos devolvidos pela Câmara ao custeio de determinada despesa não afronta o disposto no art. 167, IV, da CF-88, por não consubstanciarem tais recursos receitas resultantes de impostos.”*

É o parecer.

## VOTO DO RELATOR

Acompanho o Parecer do Ministério Público de Contas quanto à obrigatoriedade de devolução de saldo financeiro resultante de economia orçamentária da Câmara apenas na hipótese de previsão em lei municipal, conforme precedente deste Tribunal.

Por outro lado, acompanho a Proposta de Voto quanto à impossibilidade de vinculação de sobras de duodécimo a uma despesa específica por força da possível vedação ao art. 167, IV, da Constituição Federal.

Com efeito, os valores repassados à Câmara (duodécimos) têm origem, entre outras fontes, em receitas de impostos (fonte ordinária). A devolução de sobras de duodécimo não tem o condão de alterar a origem dos recursos. Eles continuam a ter parcelas oriundas das receitas de impostos (fonte ordinária) não sendo possível a vinculação a despesa específica.

Valho-me do auxílio do Auditor das Contas Públicas João Eudes Bezerra Filho que, como contribuição, mandou-me o seguinte texto:

Quanto à possibilidade de vinculação de sobras de duodécimo, devolvidas ao Poder Executivo no encerramento do exercício, gostaria de fazer algumas considerações de ordem contábil, com fundamentação nas disposições do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, Vol. I, e da Portaria Conjunta STN/SOF nº 2, de 6 de agosto de 2009).

Para fins de atendimento ao disposto no parágrafo único do art. 8º e ao art. 50, I, da LRF, faz-se necessário o controle das fontes de recursos a partir de sua arrecadação.

O parágrafo único do artigo 8º e o art. 50 da Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal - estabelecem:

*“Art. 8º - Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.”*

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

*I – a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;”*

Para atender aos citados dispositivos, devem ser realizados os procedimentos contábeis que seguem.

Na fixação da despesa, deve-se incluir, na estrutura orçamentária, a fonte de recursos que irá financiá-la. Tratamento correspondente é dado às receitas, cuja estrutura orçamentária é determinada pela combinação entre a classificação por natureza da receita e o código indicativo da destinação de recursos.

Na execução orçamentária, a codificação da destinação da receita indica a vinculação, evidenciando, a partir do ingresso, as destinações dos valores. Quando da realização da despesa, deve estar demonstrada qual a sua fonte de financiamento (fonte de recursos), estabelecendo-se a interligação entre a receita e a despesa.

Assim, no momento do recolhimento/recebimento dos valores, é feita a classificação por natureza de receita e destinação de recursos, sendo possível determinar a disponibilidade para alocação discricionária pelo gestor público e aquela reservada para finalidades específicas, conforme vinculações estabelecidas.

Portanto, o controle das disponibilidades financeiras por fonte de recursos deve ser feito desde a elaboração do orçamento até a sua execução, incluindo o ingresso, o comprometimento e a saída dos recursos orçamentários.

No momento da contabilização do orçamento, deve ser registrado em contas orçamentárias o total da receita orçamentária prevista e da despesa orçamentária fixada por destinação.

Na arrecadação, além do registro da receita orçamentária e do respectivo ingresso dos recursos financeiros, deverá ser lançado, em contas de controle, o valor classificado na destinação correspondente (disponibilidade a utilizar), bem como o registro da realização da receita orçamentária por destinação.

Para viabilizar o referido controle, ao serem arrecadados, os recursos são divididos em “do Tesouro” e de “Outras Fontes”, com a indicação sobre o exercício em que foram arrecadadas, se corrente ou anterior.

Os chamados “Recursos do Tesouro” são aqueles geridos de forma centralizada pelo Poder Executivo, que detém a responsabilidade e controle sobre as disponibilidades financeiras. Essa gestão centralizada se dá, normalmente, por meio do Órgão Central de Programação Financeira, que administra o fluxo de caixa, fazendo liberações aos órgãos e entidades, de acordo com a programação financeira (caput do Art. 8º da LRF) e com base nas disponibilidades e nos objetivos estratégicos do governo.

Por sua vez, os “Recursos de Outras Fontes” são aqueles arrecadados e controlados de forma descentralizada e cuja disponibilidade está sob responsabilidade desses (dos?) órgãos e entidades (arrecadoras?), mesmo nos casos em que dependam de autorização do Órgão Central de Programação Financeira para disporem desses valores. De forma geral, esses recursos têm origem no esforço próprio das entidades, seja pelo fornecimento de bens, prestação de serviços ou exploração econômica do patrimônio próprio.

Ante o exposto, discordo do entendimento exposto pela ilustre Procuradora de que “... a partir do momento em que os recursos provenientes da arrecadação de impostos agregam-se na conta única do ente, as demais receitas não vinculadas passam a compor um bolo de recursos descarimbados, cuja fonte ou origem não é mais passível



*de identificação, não havendo mais, portanto, que se falar em receitas resultantes de impostos.”*

Com efeito, os valores repassados à Câmara (duodécimos) têm origem, entre outras fontes de recursos, em receitas orçamentárias arrecadadas de impostos (ISS, IPTU, ITR) e transferências constitucionais (FPM, quota parte ICMS, quota parte IPVA) oriundas da repartição tributária (fonte não vinculada ou ordinária). A devolução de sobras do duodécimo não tem o condão de alterar a origem dos recursos. Eles continuam a ter parcelas oriundas das referidas receitas, devem retornar, por consequência, à fonte de origem, restando ao gestor a discricionariedade de aplicar o recurso nas ações que demandam maior prioridade para o Ente.

Noutro campo, cabe destacar, caso fosse necessária a evidenciação da origem dos recursos na FONTE ORDINÁRIA, contabilmente seria possível, e, em sendo assim, poderíamos separar os recursos oriundos de impostos dos demais. Sendo assim, não há que falar em perda da originalidade do recurso da fonte não vinculada, pois este não será tratado como nova fonte, mesmo em exercício diverso de sua arrecadação.

Destarte, voto que se responda ao consulente nos seguintes termos:

- I. Salvo disposição em contrário de lei municipal, a eventual existência na Câmara de Vereadores de saldo financeiro resultante de economia orçamentária (diferença entre o total da despesa orçamentária autorizada para o exercício e o total da despesa empenhada no mesmo exercício) não ensejará devolução ou compensação;**
- II. Projeto de lei que vincule a aplicação dos recursos devolvidos pela Câmara ao custeio de determinada despesa pode implicar o descumprimento ao disposto no art. 167, IV, da Constituição Federal-88.**

---

OS CONSELHEIROS SEVERINO OTÁVIO RAPOSO, ROMÁRIO DIAS, MARCOS LORETO E CARLOS BARBOSA PIMENTEL VOTARAM DE ACORDO COM O RELATOR. PRESENTE O PROCURADOR-GERAL, DR. DIRCEU RODOLFO DE MELO JÚNIOR.

INTEIRO TEOR DA DELIBERAÇÃO

31ª SESSÃO ORDINÁRIA DO TRIBUNAL PLENO REALIZADA EM 15/09/2010

PROCESSO TC Nº 1002806-7

INTERESSADO: CARLOS ANDRÉ VALENÇA FERNANDES LIMA, PRESIDENTE DA CÂMARA MUNICIPAL DE SÃO BENTO DO UNA (CONSULTA)

RELATOR : CONSELHEIRO CARLOS PORTO

PRESIDENTE : CONSELHEIRO FERNANDO CORREIA

**DRA. GERMANA GALVÃO CAVALCANTI LAUREANO (PROCURADORA-GERAL EM EXERCÍCIO):**

Sr. Presidente, gostaria de pedir vista do presente processo, até porque a matéria nele tratada se relaciona indiretamente com outra consulta que seria relatada pelo Conselheiro Marcos Loreto.

Então, peço vista do processo.