



ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO  
PROCURADORIA-GERAL FEDERAL  
CÂMARA PERMANENTE LICITAÇÕES E CONTRATOS ADMINISTRATIVOS

**PARECER n. 00014/2017/CPLC/PGF/AGU**

**NUP: 00407.000506/2017-01**

**INTERESSADOS: DEPARTAMENTO DE CONSULTORIA**

**ASSUNTOS: Temas relativos a licitações e contratos administrativos tratados no âmbito da Câmara Permanente de Licitações e Contratos Administrativos instituída pela Portaria nº 338/PGF/AGU, de 12 de maio de 2016.**

EMENTA: DIREITO ADMINISTRATIVO E FINANCEIRO. APROVEITAMENTO DE EMPENHO. POSSIBILIDADE.

I - NÃO HÁ VEDAÇÃO LEGAL PARA A OPERAÇÃO DE APROVEITAMENTO DE EMPENHO, COM PAGAMENTO POSTERIOR EM FAVOR DE OUTRA PESSOA JURÍDICA QUE EVENTUALMENTE ASSUMIR A REALIZAÇÃO OU CONCLUSÃO DOS SERVIÇOS DA PRIMEIRA CONTRATADA.

II - ALÉM DE NÃO HAVER VEDAÇÃO LEGAL PARA TAL CONDUTA, O APROVEITAMENTO DE EMPENHO ATENDE AO POSTULADO DO PLANEJAMENTO E AO PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA, TENDO EM VISTA QUE PRIVILEGIA O PROGRAMA ELABORADO PELA ADMINISTRAÇÃO, EVITANDO-SE MEDIDAS CONTRAPRODUCENTES.

III - PARA O APROVEITAMENTO DE EMPENHO, É IMPRESCINDÍVEL QUE A DESPESA NÃO ESTEJA PROCESSADA (LIQUIDADA).

IV - É IMPRESCINDÍVEL TAMBÉM QUE A DESPESA SEJA INSCRITA EM RESTOS A PAGAR ATÉ 31 DE DEZEMBRO DO EXERCÍCIO FINANCEIRO EM QUE FOI EMITIDO O EMPENHO.

V - PARA A INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR, DEVE HAVER VIGÊNCIA CONTRATUAL (SEJA COM A EMPRESA NOVA OU COM A ORIGINAL).

VI - SALVO AS EXCEÇÕES LEGAIS, OS CRÉDITOS SERÃO VÁLIDOS ATÉ O DIA 30 DE JUNHO DO SEGUNDO ANO SUBSEQUENTE À INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR.

Sr. Diretor do Departamento de Consultoria.

1. Cuida o caso de manifestação da Câmara Permanente de Licitações e Contratos Administrativos - CPLC, órgão integrante do Departamento de Consultoria, cujo o art. 36, § 1º, da Portaria nº 338/PGF/AGU, de 12 de maio de 2016, estabelece como objetivos e competências:

*Art. 36, § 1º. As Câmaras Permanentes têm o objetivo de aperfeiçoar as teses jurídicas relacionadas às atividades de consultoria e assessoramento jurídico das autarquias e fundações públicas federais, bem como discutir questões jurídicas relevantes afetas à referidas atividades, competindo-lhes, no âmbito de sua atuação temática, devendo para tanto:*

*I - identificar questões jurídicas relevantes que são comuns aos órgãos de execução da Procuradoria-Geral Federal, nas atividades de consultoria e assessoramento jurídicos às autarquias e fundações públicas federais;*

*II - promover a discussão das questões jurídicas identificadas, buscando solucioná-las e uniformizar o entendimento a ser seguido pelos órgãos de execução da Procuradoria-Geral*

*Federal; e*

*III - submeter à consideração do Diretor do Departamento de Consultoria a conclusão dos trabalhos, para posterior aprovação pelo Procurador-Geral Federal.*

2. Após identificados os temas controversos e relevantes, foram realizados estudos e debates em reuniões mensais. Passou-se, então, à etapa de elaboração de Pareceres, cujo objetivo é o aclaramento das controvérsias identificadas, de forma a orientar a atuação de Procuradores Federais por todo o país, reduzindo a insegurança jurídica.

3. Ressalta-se que o entendimento a ser consolidado baseia-se em legislação e jurisprudência atuais, podendo ser revisto em caso de alteração substancial de seus fundamentos.

4. É o relatório.

## **1. DO MÉRITO.**

5. Esta Câmara Permanente de Licitações e Contratos (CPLC/DEPCONSU/PGF/AGU), em debates internos, identificou uma dúvida relatada de forma recorrente pelos entes assessorados, que é sobre possibilidade ou não do aproveitamento de empenho já realizado em favor de uma pessoa jurídica, quando há a assunção do objeto contratado por outra pessoa jurídica, em exercício seguinte ao então vigente.

6. No referidos debates, suscitou-se que não há dispositivo legal que preveja expressamente a possibilidade ou não do referido aproveitamento, bem como, para o caso de reconhecer-se possível, em quais situações este tipo de procedimento poderia ocorrer.

7. Assim, resolveu-se elaborar parecer sobre o assunto, como forma de conferir maior segurança jurídica ao administrador.

8. Passemos, agora, a analisar os cenários jurídicos prováveis, bem como as implicações e permissões legais para alguns tipos de operações que podem ser executadas nestas situações.

### **1.1 Das Etapas da Despesa Orçamentária.**

9. Antes de abordar a problemática em si, cabe fazer uma breve revisão dos conceitos de alguns termos utilizados pela legislação, bem como das etapas de realização das despesas orçamentárias.

10. A despesa orçamentária é dividida em três etapas: planejamento, execução e controle/avaliação.

### **1.2 Planejamento.**

11. O planejamento é a etapa onde há a fixação da despesa, a descentralização dos créditos orçamentários, a programação orçamentária e financeira e o procedimento de contratação (geralmente materializado por um processo de licitação). É o momento quando há a fixação da despesa e a adoção de medidas tendentes a dar consequência à programação até então somente idealizada pela administração.

12. Segundo consta do art. 165 da Constituição, os instrumentos de planejamento são o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA).

13. Quando falamos de descentralização dos créditos orçamentários, estamos falando da movimentação do orçamento. A descentralização pode ser *interna* (provisão), que é de uma para outra unidade gestora do mesmo órgão, ou *externa* (destaque), que é a que ocorre entre unidades gestoras de órgãos diferentes.

14. Quando falamos de programação orçamentária e financeira, estamos falando do ajuste da despesa fixada às projeções de arrecadação.

15. E, por fim, quando falamos de procedimento de contratação, geralmente materializado através de um processo de licitação, estamos falando da última fase do planejamento, onde, através de regular procedimento, a administração cumpre os ritos legais necessários à aquisição do produto ou serviço.

### **1.3 Execução.**

16. A execução é a segunda etapa da despesa orçamentária. Segundo a Lei nº 4.320/1964, ela possui os seguintes estágios: empenho, liquidação e pagamento.

17. Sobre o empenho, a Lei nº 4.320/1964 dispõe que:

*Art. 58. O empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.*

*(...)*

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

*Art. 61. Para cada empenho será extraído um documento denominado "nota de empenho" que indicará o nome do credor, a representação e a importância da despesa bem como a dedução desta do saldo da dotação própria.*

18. Ou seja, o empenho cria a obrigação de pagamento (apta ou ainda pendente do implemento de alguma condição). A materialização dessa obrigação é feita pela "nota de empenho", documento onde constam os dados do credor, o valor devido e a subtração deste valor da respectiva dotação orçamentária.

19. O segundo estágio da execução é a liquidação. Sobre ela, a Lei nº 4.320/1964 dispõe que:

*Art. 62. O pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação.*

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

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

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

*II - a importância exata a pagar; (Vide Medida Provisória nº 581, de 2012)*

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

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

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

*II - a nota de empenho;*

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

20. Assim, podemos concluir que a liquidação é a conferência da procedência do débito, através dos documentos constantes no respectivo processo. Ela visa apurar a origem e objeto do débito e a certeza do valor e destinatário do crédito.

21. Nos casos de fornecimento de produtos ou de serviços prestados, a liquidação deverá analisar o contrato, a nota de empenho e os comprovantes de entrega dos produtos ou de prestação dos serviços, ato popularmente conhecido como "atesto".

22. O último estágio da execução é o pagamento em si. O art. 64 da Lei nº 4.320/1964 chama de ordem de pagamento *o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga.*

23. Não cabem maiores digressões sobre esse estágio. Emitir uma ordem de pagamento é simplesmente o ato de determinar a transferência do recurso para o credor, desde que emitida a nota de empenho e liquidada a despesa (conferência e "atesto").

#### 1.4 Controle/Avaliação.

24. Segundo o Manual de Despesa Nacional [file:///C:/Users/T92297706553/Downloads/Manual\_Despesa\_Nacional.pdf, acesso em 18/10/2017, às 17:58], a essa etapa compreende:

*(...) a fiscalização realizada pelos órgãos de controle e pela sociedade. O Sistema de Controle visa à avaliação da ação governamental, da gestão dos administradores públicos e da aplicação de recursos públicos por entidades de Direito Privado, por intermédio da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, com finalidade de:*

*a) Avaliar o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; e*

*b) Comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e à eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da Administração Pública, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.*

*Por controle social entende-se a participação da sociedade no planejamento, na implementação, no acompanhamento e verificação das políticas públicas, avaliando objetivos, processos e resultados.*

## **1.5 Do Tratamento Normativo Relativo à Realização de Despesas Orçamentárias.**

25. Antes do aprofundamento do tema, cabe também consolidar as principais normas aplicáveis à problemática em questão. Dispõe a **Constituição Federal**:

### *DOS ORÇAMENTOS*

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

- I - o plano plurianual;*
- II - as diretrizes orçamentárias;*
- III - os orçamentos anuais.*
- (...)*

*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;*

*III - a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta;*

*(...)*

*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;*

*VII - a concessão ou utilização de créditos ilimitados;*

*(...)*

*§ 1º Nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade.*

*§ 2º Os créditos especiais e extraordinários terão vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente.*

*(...)*

*§ 5º A transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra poderão ser admitidos, no âmbito das atividades de ciência, tecnologia e inovação, com o objetivo de viabilizar os resultados de projetos restritos a essas funções, mediante ato do Poder Executivo, sem necessidade da prévia autorização legislativa prevista no inciso VI deste artigo. ([Incluído pela Emenda Constitucional nº 85, de 2015](#)).*

26.

Já a **Lei nº 4.320/1964** assim dispõe:

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

*Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:*

- I - as receitas nêle arrecadadas;*
- II - as despesas nêle legalmente empenhadas.*

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

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

*Art. 38. Reverte à dotação a importância de despesa anulada no exercício; quando a anulação ocorrer após o encerramento dêste considerar-se-á receita do ano em que se efetivar.*

(...)

### *CAPÍTULO III*

#### *Da Despesa*

*Art. 58. O empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição. (Veto rejeitado no D.O. 05/05/1964)*

(...)

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

*Art. 61. Para cada empenho será extraído um documento denominado "nota de empenho" que indicará o nome do credor, a representação e a importância da despesa bem como a dedução desta do saldo da dotação própria.*

*Art. 62. O pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação.*

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

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

- I - a origem e o objeto do que se deve pagar;*
- II - a importância exata a pagar; (Vide Medida Provisória nº 581, de 2012)*
- III - a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.*

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

- I - o contrato, ajuste ou acôrdo respectivo;*
- II - a nota de empenho;*
- III - os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço.*

*Art. 64. A ordem de pagamento é o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga.*

27.

E a **Lei nº 8.666/1993** assim dispõe:

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

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

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

*III - (VETADO)*

*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 120 (cento e vinte) meses, caso haja interesse da administração. (Incluído pela Lei nº 12.349, de 2010)*

*§ 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:*

*(...)*

28.

Por sua vez, o **Decreto nº 93.872/1986** estabelece que:

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

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

*§ 2º O registro dos Restos a Pagar far-se-á por exercício e por credor de Empenho depende da observância das condições estabelecidas neste Decreto para empenho e liquidação da despesa. (Redação dada pelo Decreto nº 7.654, de 2011)*

*§ 1º A inscrição prevista no caput como restos a pagar não processados fica condicionada à indicação pelo ordenador de despesas. (Incluído pelo Decreto nº 7.654, de 2011)*

*§ 2º Os restos a pagar inscritos na condição de não processados e não liquidados posteriormente terão validade até 30 de junho do segundo ano subsequente ao de sua inscrição, ressalvado o disposto no § 3º. (Incluído pelo Decreto nº 7.654, de 2011)*

*§ 3º Permanecem válidos, após a data estabelecida no § 2º, os restos a pagar não processados que: (Incluído pelo Decreto nº 7.654, de 2011)*

*I - refiram-se às despesas executadas diretamente pelos órgãos e entidades da União ou mediante transferência ou descentralização aos Estados, Distrito Federal e Municípios, com execução iniciada até a data prevista no § 2º; ou (Incluído pelo Decreto nº 7.654, de 2011)*

*II - sejam relativos às despesas: (Incluído pelo Decreto nº 7.654, de 2011)*

*a) do Programa de Aceleração do Crescimento - PAC; (Incluído pelo Decreto nº 7.654, de 2011)*

*b) do Ministério da Saúde; ou (Incluído pelo Decreto nº 7.654, de 2011)*

*c) do Ministério da Educação financiadas com recursos da Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.*

*(Incluído pelo Decreto nº 7.654, de 2011)*

*§ 4º Considera-se como execução iniciada para efeito do inciso I do § 3º: (Incluído pelo Decreto nº 7.654, de 2011)*

*I - nos casos de aquisição de bens, a despesa verificada pela quantidade parcial entregue, atestada e aferida; e (Incluído pelo Decreto nº 7.654, de 2011)*

*II - nos casos de realização de serviços e obras, a despesa verificada pela realização parcial com a medição correspondente atestada e aferida. (Incluído pelo Decreto nº 7.654, de 2011)*

*§ 5º Para fins de cumprimento do disposto no § 2º, a Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda efetuará, na data prevista no referido parágrafo, o bloqueio dos saldos dos restos a pagar não processados e não liquidados, em conta contábil específica no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal - SIAFI. (Incluído pelo Decreto nº 7.654, de 2011)*

*§ 6º As unidades gestoras executoras responsáveis pelos empenhos bloqueados providenciarão os referidos desbloqueios que atendam ao disposto nos §§ 3º, inciso I, e 4º para serem utilizados, devendo a Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda providenciar o posterior cancelamento no SIAFI dos saldos que permanecerem bloqueados. (Incluído pelo Decreto nº 7.654, de 2011)*

*§ 7º Os Ministros de Estado, os titulares de órgãos da Presidência da República, os dirigentes de órgãos setoriais dos Sistemas Federais de Planejamento, de Orçamento e de Administração Financeira e os ordenadores de despesas são responsáveis, no que lhes couber, pelo cumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pelo Decreto nº 7.654, de 2011)*

*§ 8º A Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda, no âmbito de suas competências, poderá expedir normas complementares para o cumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pelo Decreto nº 7.654, de 2011)*

*Art. 6º. Após o cancelamento da inscrição da despesa como Restos a Pagar, o pagamento que vier a ser reclamado poderá ser atendido à conta de dotação destinada a despesas de exercícios anteriores.*

*Art. 7º. Prescreve em cinco anos a dívida passiva relativa aos Restos a Pagar (CCB art. 178, § 10, VI).*

29.

Por fim, a Orientação Normativa nº 39, de 13/12/2011, da Advocacia-Geral da União, versa que:

*ORIENTAÇÃO NORMATIVA Nº 39, DE 13 DE DEZEMBRO DE 2011 "A VIGÊNCIA DOS CONTRATOS REGIDOS PELO ART. 57, CAPUT, DA LEI 8.666, DE 1993, PODE ULTRAPASSAR O EXERCÍCIO FINANCEIRO EM QUE CELEBRADOS, DESDE QUE AS DESPESAS A ELES REFERENTES SEJAM INTEGRALMENTE EMPENHADAS ATÉ 31 DE DEZEMBRO, PERMITINDO-SE, ASSIM, SUA INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR." INDEXAÇÃO: VIGÊNCIA, CONTRATO, REGÊNCIA, DETERMINAÇÃO, ARTIGO, LEI, LICITAÇÃO, CONTRATO, LIMITAÇÃO, EXERCÍCIO FINANCEIRO, CELEBRAÇÃO, DESPESA, REFERÊNCIA, INTEGRALIDADE, EMPENHO, DATA, ANO, PERMISSÃO. REFERÊNCIA Art. 57, da Lei nº 8.666, de 1993; art. 36, da Lei nºº 4.320, de 1964; Nota DECOR/CGU/AGU nº 325/2008. PARECER/AGU/NAJSP/ Nº 1191/2008 - VRD. PROCESSO Nº 00400.010939/2010-50*

2.

## **DA PROBLEMÁTICA POSTA NOS AUTOS.**

30. Feita a exposição supra, sobre o arcabouço normativo aplicável, bem como sobre as etapas da despesa orçamentária, passaremos à análise da problemática posta neste parecer.

31. O que se pretende analisar, em suma, é se é possível o aproveitamento de empenho já realizado em favor de uma pessoa jurídica, quando há a assunção do objeto contratado por outra pessoa jurídica, em exercício seguinte ao então vigente.

32. Ora, como vimos, o empenho é a primeira fase da segunda etapa da execução da despesa. Isso por que, antes da execução, temos a primeira etapa (planejamento) - que é o momento em que há a fixação da despesa.

33. E a programação orçamentária e financeira, por sua vez, é uma das fases do planejamento.

34. Assim, ao programar o orçamento, a administração está planejando a implementação das políticas públicas, visando atender ao interesse público consubstanciado no programa daquele governo democraticamente constituído.

35. Ou seja, a ação definida naquele momento (do planejamento), bem como o montante a ser gasto com aquela ação (o orçamento destinado para aquele objeto), é ato da mais alta manifestação do interesse público e social e, por isso, sua realização deve ser priorizada e perseguida pelo poder público.

36. Trazendo esses elementos teóricos para a vida prática, podemos citar o seguinte exemplo: se a administração planeja gastar um total "X" para a construção de um posto de saúde em um determinado bairro e se, por acaso, a empresa contratada para este fim abandona a obra pela metade, ao chamar a segunda colocada na licitação para a conclusão da obra (ou mesmo realizar uma regular contratação emergencial), a administração está atendendo perfeitamente ao interesse público anteriormente planejado. Ou seja, está perseguinto a política pública definida no seu programa.

37. E se o valor total de "X" havia sido empenhado para a empresa anterior, tendo sido liquidado e pago o montante de metade de "X" pela parte da obra que foi executada, nada mais atenderia ao postulado do planejamento do que dar prosseguimento à obra, com a disposição do valor anteriormente programado. Para isso, é inevitável que se aproveite o empenho original (no valor total de "X"), preservando-se o valor já pago à empresa anterior, para se destinar metade de "X", em favor da outra empresa regularmente contratada para assumir a obra.

38. Se o objeto é o mesmo, a política pública é a mesma, o princípio do planejamento está atendido. E mais, não somente o princípio do planejamento, mas também o da eficiência.

39. No mesmo raciocínio, se a primeira empresa, não obstante o empenho do valor integral em seu nome, abandonou a obra sem sequer começá-la, o aproveitamento deste empenho em favor da nova contratada atende perfeitamente ao interesse público, já que preserva e dá consecução à peça de planejamento (o orçamento) elaborado pelo poder público.

40. *A contrario sensu*, caso a administração estivesse impedida de utilizar a nota de empenho original para realizar a mesma obra, aí sim estaríamos diante de um flagrante vilipêndio ao postulado do planejamento - que é a primeira e mais importante etapa da realização das despesas públicas.

41. Ademais, observe-se o aproveitamento de empenho não é uma das condutas vedadas pelo art. 167 da Constituição Federal e nem por qualquer dispositivo da lei nº 4.320/1964.

42. Neste ínterim, além de não vedar o procedimento, pode-se dizer que a lei nº 4.320/1964 acaba por compatibilizar a interpretação proposta por este parecer.

43. Portanto, ao permitir a utilização do crédito no ano seguinte, tem-se por consequência natural que o legislador privilegiou os postulados do planejamento e da eficiência, de forma que a administração pudesse seguir com o seu programa, caso o valor empenhado para determinada pessoa jurídica não fosse utilizado por essa, por descumprimento - motivado ou não - do contrato.

44. E não há que se falar em qualquer impeditivo para que o recurso a ser anteriormente destinado para uma pessoa jurídica seja utilizado por outra pessoa jurídica que tenha assumido o contrato. A própria Lei nº 8.666/1993 admite, no seu art. 24, XI, que o remanescente de obra seja executado por outra empresa, desde que atendida a ordem de classificação e aceitas as condições do licitante vencedor.

45. O que fez o legislador, neste caso, foi privilegiar a eficiência, ao evitar que se abrisse novo processo licitatório para apurar exatamente o que o processo anterior já havia apurado. De mais a mais, ao permitir tal contratação, em homenagem à eficiência, não se pode cogitar que o valor anteriormente destinado à primeira contratada (que não prestou o serviço), não seja utilizado pela segunda contratada.

46. Já sobre o procedimento para a utilização destes créditos, vale destrinchar o que é dito na Seção VII do Decreto 93.872/1986 (arts. 67 e seguintes).

47. Em primeiro lugar, o normativo repete o conceito de "restos a pagar" da Lei nº 4.320/1964, estabelecendo que estes são as despesas empenhadas e não pagas até 31 de dezembro (processadas ou não), que as processadas são as liquidadas, que as não processadas são as não liquidadas e que o registro dos "restos a pagar" será feito por exercício e por credor (art. 67).

48. Em segundo lugar, diz que, salvo as exceções constantes na própria lei, os "restos a pagar" inscritos na condição de não processados (ou seja, não liquidados), terão validade até 30 de junho do segundo ano subsequente ao da sua inscrição.

49. Portanto, numa interpretação sistemática das normas citadas, temos que a lei permite o trespasso do crédito de um exercício para outro, para ser usado no mesmo objeto contratual do programa definido pelo poder público, sendo este empenhado e não liquidado (sem "atesto" de execução), desde que inscrito em restos a pagar (ou seja, consolidado o comprometimento com a dívida, mas não a titularidade desta) e até o dia 30 de junho do segundo ano subsequente à inscrição (a contar desta).

50. E, por óbvio, no momento da inscrição em restos a pagar, o objeto deve ter cobertura contratual, pois não se pode criar uma obrigação de pagamento (inscrição em "restos a pagar"), sem amparo em contrato vigente.

51. Assim, caso a administração não tenha concluído a nova contratação quando do encerramento do exercício financeiro, deverá esta inscrever o valor total do contrato em restos a pagar, mesmo em nome da empresa antiga.

52. Isso por que, em muitos casos, não há tempo de realizar-se a contratação da nova empresa até o encerramento do exercício, antes da rescisão com a empresa original. Assim, deve ser feita a inscrição em restos a pagar em nome da empresa original, com a justificativa de que o pagamento não será feito àquela, e sim à nova contratada, e tão somente quando seus serviços forem prestados, atestados e liquidados (processados).

53. Em paralelo, numa interpretação também conjunta do art. 57 da Lei nº 8.666/1993 e da Orientação Normativa AGU nº 39, de 13/12/2011, temos que a autorização para que a vigência dos contratos ultrapassem o exercício financeiro, pressupõe que as despesas deles decorrentes sejam integralmente empenhadas até 31 de dezembro, com a necessária inscrição em restos a pagar.

54. Assim, seguindo o nosso exemplo anteriormente citado, imaginemos que a administração planeja gastar um total de "X" para a construção de um posto de saúde em um determinado bairro. Contrata uma empresa para este fim em 2017 e, por acaso, a empresa contratada abandona a obra pela metade no final do exercício financeiro (de 2017). Neste caso, basta que a administração, tendo empenhado todo o crédito referente a este contrato/objeto, inscreva o valor integral em restos a pagar (ainda em 2017). Assim, o crédito valerá até o dia 30 de junho de 2019 - que é o segundo ano subsequente à inscrição (art. 68, § 2º, do Decreto nº 93.872/1986), podendo a administração aproveitar o empenho anteriormente materializado na nota, de forma a utilizar o crédito para o pagamento de outra pessoa jurídica que prestar o mesmo serviço.

55. Por óbvio, somente os restos a pagar não-processados podem ser aproveitados, pois os processados (ou em processamento) indicam que a contratada anterior prestou ou está prestando os serviços. Se falamos de obras, como no exemplo acima, o procedimento de medição significaria que o valor está "em processamento", ou seja, está-se apurando os serviços prestados para consolidação ou não da dívida. O processamento (reconhecimento da prestação dos serviços) gera direito adquirido à contratada ao pagamento sendo, por isso, incompatível o procedimento de aproveitamento do empenho para a emissão de outro em favor de outra pessoa jurídica.

### 3. CONCLUSÃO.

56. Diante dos conceitos supracitados e, em análise conjunta com o arcabouço normativo que trata do assunto, podemos concluir que não há vedação legal para a operação de aproveitamento de empenho, com pagamento posterior em favor de outra pessoa jurídica que eventualmente assumir a realização ou conclusão dos serviços da primeira contratada.

57. Além de não haver vedação legal para tal conduta, ela atende ao postulado do planejamento e ao princípio da eficiência, tendo em vista que privilegia o programa elaborado pela administração, evitando-se medidas contraproducentes.

58. No entanto, é necessário que a despesa não esteja processada (liquidada), que seja inscrita em restos a pagar até 31 de dezembro do exercício financeiro em que foi emitido o empenho (desde que haja cobertura contratual) e que, salvo as exceções legais mencionadas neste parecer, obedeça ao prazo de validade de, no máximo, até o dia 30 de junho do segundo ano subsequente à inscrição em dívida ativa.

É o parecer. À consideração superior.

Brasília, 06 de dezembro de 2017

*(assinado eletronicamente)*

RÔMULO GABRIEL MORAES LUNELLI  
Procurador Federal  
Relator

De acordo, na forma da unanimidade consolidada no decorrer dos trabalhos (Portaria nº 338/PGF/AGU, de 12 de maio de 2016).

*(assinado eletronicamente)*

*(assinado eletronicamente)*

ALESSANDRO QUINTANILHA MACHADO  
PROCURADOR FEDERAL

ANA CAROLINA DE SÁ DANTAS  
PROCURADORA FEDERAL

SANTOS

*(assinado eletronicamente)*  
BRAULIO GOMES MENDES DINIZ  
PROCURADOR FEDERAL

*(assinado eletronicamente)*  
CAROLINE MARINHO BOAVENTURA  
PROCURADORA FEDERAL

GUSMÃO

*(assinado eletronicamente)*  
GABRIELLA CARVALHO DA COSTA  
PROCURADORA FEDERAL

*(assinado eletronicamente)*  
RENATA CEDRAZ RAMOS FELZEMBURG  
PROCURADORA FEDERAL

*(assinado eletronicamente)*  
PAULO RIOS MATOS ROCHA  
PROCURADOR FEDERAL

*(assinado eletronicamente)*  
DIEGO DA FONSECA HERMES O. DE  
PROCURADOR FEDERAL

De acordo. À consideração Superior.

Brasília, \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2018.

*(assinado eletronicamente)*  
GUSTAVO LEONARDO MAIA PEREIRA  
DIRETOR DO DEPARTAMENTO DE CONSULTORIA

### **DESPACHO DO PROCURADOR-GERAL FEDERAL**

APROVO a PARECER Nº 14/2017/CPLC/DEPCONSU/PGF/AGU, do qual se extrai a Conclusão que segue.

Brasília, \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2018.

*(assinado eletronicamente)*  
CLESO JOSÉ DA FONSECA FILHO  
PROCURADOR-GERAL FEDERAL

### **CONCLUSÃO DEPCONSU/PGF/AGU Nº \_\_\_\_/2018**

I - NÃO HÁ VEDAÇÃO LEGAL PARA A OPERAÇÃO DE APROVEITAMENTO DE EMPENHO, COM PAGAMENTO POSTERIOR EM FAVOR DE OUTRA PESSOA JURÍDICA QUE EVENTUALMENTE ASSUMIR A REALIZAÇÃO OU CONCLUSÃO DOS SERVIÇOS DA PRIMEIRA CONTRATADA.

II - ALÉM DE NÃO HAVER VEDAÇÃO LEGAL PARA TAL CONDUTA, O APROVEITAMENTO DE EMPENHO ATENDE AO POSTULADO DO PLANEJAMENTO E AO PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA, TENDO EM VISTA QUE PRIVILEGIA O PROGRAMA ELABORADO PELA ADMINISTRAÇÃO, EVITANDO-SE MEDIDAS CONTRAPRODUCENTES.

III - PARA O APROVEITAMENTO DE EMPENHO, É IMPRESCINDÍVEL QUE A DESPESA NÃO ESTEJA PROCESSADA (LIQUIDADA).

IV - É IMPRESCINDÍVEL TAMBÉM QUE A DESPESA SEJA INSCRITA EM RESTOS A PAGAR ATÉ 31 DE DEZEMBRO DO EXERCÍCIO FINANCEIRO EM QUE FOI EMITIDO O EMPENHO.

V - PARA A INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR, DEVE HAVER VIGÊNCIA CONTRATUAL (SEJA COM A EMPRESA NOVA OU COM A ORIGINAL).

VI - SALVO AS EXCEÇÕES LEGAIS, OS CRÉDITOS SERÃO VÁLIDOS ATÉ O DIA 30 DE JUNHO DO SEGUNDO ANO SUBSEQUENTE À INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR.

---

Atenção, a consulta ao processo eletrônico está disponível em <http://sapiens.agu.gov.br> mediante o fornecimento do Número Único de Protocolo (NUP) 00407000506201701 e da chave de acesso 7fd2b9e4

---

Documento assinado eletronicamente por ALESSANDRO QUINTANILHA MACHADO, de acordo com os normativos legais aplicáveis. A conferência da autenticidade do documento está disponível com o código 96081718 no endereço eletrônico <http://sapiens.agu.gov.br>. Informações adicionais: Signatário (a): ALESSANDRO QUINTANILHA MACHADO. Data e Hora: 07-03-2018 12:14. Número de Série: 8321409668076781966. Emissor: AC CAIXA PF v2.

---

Documento assinado eletronicamente por GABRIELLA CARVALHO DA COSTA, de acordo com os normativos legais aplicáveis. A conferência da autenticidade do documento está disponível com o código 96081718 no endereço eletrônico <http://sapiens.agu.gov.br>. Informações adicionais: Signatário (a): GABRIELLA CARVALHO DA COSTA. Data e Hora: 07-03-2018 11:55. Número de Série: 2940005098800936016. Emissor: AC CAIXA PF v2.

---

Documento assinado eletronicamente por DIEGO DA FONSECA HERMES ORNELLAS DE GUSMAO, de acordo com os normativos legais aplicáveis. A conferência da autenticidade do documento está disponível com o código 96081718 no endereço eletrônico <http://sapiens.agu.gov.br>. Informações adicionais: Signatário (a): DIEGO DA FONSECA HERMES ORNELLAS DE GUSMAO. Data e Hora: 07-03-2018 12:02. Número de Série: 13145642. Emissor: Autoridade Certificadora SERPRORFBv4.

---

Documento assinado eletronicamente por RENATA CEDRAZ RAMOS FELZEMBURG, de acordo com os normativos legais aplicáveis. A conferência da autenticidade do documento está disponível com o código 96081718 no endereço eletrônico <http://sapiens.agu.gov.br>. Informações adicionais: Signatário (a): RENATA CEDRAZ RAMOS FELZEMBURG. Data e Hora: 08-03-2018 19:34. Número de Série: 13580643. Emissor: Autoridade Certificadora SERPRORFBv4.

---

Documento assinado eletronicamente por ANA CAROLINA DE SA DANTAS, de acordo com os normativos legais aplicáveis. A conferência da autenticidade do documento está disponível com o código 96081718 no endereço eletrônico <http://sapiens.agu.gov.br>. Informações adicionais: Signatário (a): ANA CAROLINA DE SA DANTAS. Data e Hora: 08-03-2018 15:55. Número de Série: 1001363254079709810. Emissor: AC CAIXA PF v2.

---

Documento assinado eletronicamente por ROMULO GABRIEL MORAES LUNELLI, de acordo com os normativos legais aplicáveis. A conferência da autenticidade do documento está disponível com o código 96081718 no endereço

eletrônico <http://sapiens.agu.gov.br>. Informações adicionais: Signatário (a): ROMULO GABRIEL MORAES LUNELLI. Data e Hora: 12-03-2018 11:29. Número de Série: 13888771. Emissor: Autoridade Certificadora SERPRORFBv4.

---

Documento assinado eletronicamente por BRAULIO GOMES MENDES DINIZ, de acordo com os normativos legais aplicáveis. A conferência da autenticidade do documento está disponível com o código 96081718 no endereço eletrônico <http://sapiens.agu.gov.br>. Informações adicionais: Signatário (a): BRAULIO GOMES MENDES DINIZ. Data e Hora: 12-03-2018 12:04. Número de Série: 7756154643021847754. Emissor: AC CAIXA PF v2.

---

Documento assinado eletronicamente por PAULO RIOS MATOS ROCHA, de acordo com os normativos legais aplicáveis. A conferência da autenticidade do documento está disponível com o código 96081718 no endereço eletrônico <http://sapiens.agu.gov.br>. Informações adicionais: Signatário (a): PAULO RIOS MATOS ROCHA. Data e Hora: 12-03-2018 14:18. Número de Série: 17103149. Emissor: Autoridade Certificadora SERPRORFBv5.

---



ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO  
PROCURADORIA-GERAL FEDERAL  
DEPARTAMENTO DE CONSULTORIA

**DESPACHO n. 00202/2018/DEPCONSU/PGF/AGU**

**NUP: 00407.000506/2017-01**

**INTERESSADOS: DEPARTAMENTO DE CONSULTORIA**

**ASSUNTOS: LICITAÇÕES**

Exmo. Sr. Procurador-Geral Federal,

1. Trata-se de Parecer nº 00014/2017/CPLC/PGF/AGU emitido pela Câmara Permanente de Licitações e Contratos – CPLC, no qual aquele colegiado concluiu que não haveria vedação legal para a operação de aproveitamento de empenho inscrito em Restos a Pagar (RAP), com pagamento posterior em favor de outra pessoa jurídica que eventualmente assumir a realização ou conclusão dos serviços da primeira contratada.
2. Em síntese, entendeu-se que o ordenamento não abrigava vedação ao aproveitamento de empenho do exercício anterior (despesas inscritas em restos a pagar, não processados) para pagar despesa de novo contrato, firmado no exercício seguinte.
3. Entendeu, ainda, a CPLC que tal procedimento de aproveitamento de empenho atenderia ao postulado do planejamento e ao princípio da eficiência.
4. Não obstante as conclusões do parecer sugeram indicar uma solução que realizaria o interesse de entidades públicas no tocante ao aproveitamento de empenho, entendo pela não aprovação da citada manifestação com base nos fundamentos que passo a expor:
5. Analisando-se detidamente o tema, possibilidade ou não de “aproveitamento” de empenho, verifica-se que este está diretamente relacionado ao registro contábil dos atos e dos fatos da gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos e das entidades da Administração Pública Federal.
6. A Lei nº 10.180, de 06 de fevereiro de 2001, criou o Sistema de Contabilidade Federal e conferiu à Secretaria do Tesouro Nacional – STN, como órgão central (art. 17, I), a competência para editar as regras gerais acerca das diretrizes, normas e procedimentos contábeis aplicáveis aos entes da Federação, com vistas à consolidação das contas públicas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.
7. Assim, competirá a todas as unidades responsáveis pelas atividades do Sistema de Contabilidade Federal seguir as orientações e diretrizes estabelecidas pela STN e, se for o caso, provocar àquele órgão central, a partir de estudos técnicos, a rever procedimentos então estabelecidos.
8. No exercício da competência normativa conferida pela Lei nº 10.180/2001, a STN editou a Portaria nº 634, de 19 de novembro de 2013, que previu diretrizes, conceitos e procedimentos contábeis aplicáveis aos entes da Federação, sem prejuízo de outros atos normativos e outras publicações de caráter técnico, são consubstanciados nos seguintes instrumentos expedidos pela Secretaria do Tesouro Nacional:

- I - Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP;
- II - Instruções de Procedimentos Contábeis - IPC;
- III - Notas Técnicas.

9. Tratando dos procedimentos contábeis referentes à despesa orçamentária, o MCASP reforça que a Lei nº 4.320/1964 estabeleceu a vinculação, tanto da receita, quanto da despesa orçamentária a determinado exercício financeiro:

Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:

- I – as receitas nele arrecadas
- II – as despesas nele legalmente empenhadas.

10. O referido Manual, disciplinando especialmente os restos a pagar, assim explica:

**A inscrição de restos a pagar deve observar as disponibilidades financeiras e condições da legislação pertinente, de modo a prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, conforme estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).**

(...) assim como a receita orçamentária que ampara o empenho da despesa orçamentária pertence ao exercício de sua arrecadação e serviu de base, dentro do princípio do equilíbrio orçamentário, para a fixação da despesa orçamentária pelo Poder Legislativo, a despesa que for empenhada com base nesse crédito orçamentário também deverá pertencer ao referido exercício. Observe-se, no entanto, que o critério de definição do exercício financeiro para alocar a despesa orçamentária não será o pagamento da mesma, e sim o seu empenho.

Considerando-se que determinada receita tenha sido arrecadada e permaneça no caixa, integrando o ativo financeiro do ente público ao fim do exercício, e que exista, concomitantemente, despesa empenhada com a ocorrência de fato gerador, mas sem a correspondente liquidação, deverá ser registrado o passivo financeiro correspondente ao empenho, atendidos os demais requisitos legais. Caso contrário, o ente público apresentará no balanço patrimonial, sob a ótica da Lei nº 4.320/1964, ao fim do exercício, superávit financeiro indevido. Se este procedimento não for realizado, tal superávit financeiro indevido poderá servir de fonte para abertura de crédito adicional no ano seguinte, na forma prevista na lei26. Porém, a receita que permaneceu no caixa na abertura do exercício seguinte estará comprometida com o empenho que foi inscrito em restos a pagar e, portanto, não poderá ser utilizada para abertura de novo crédito, o que ocasionará problemas para a Administração.

Dessa forma, para atendimento da Lei nº 4.320/1964, é necessário o reconhecimento do passivo financeiro quando verificada a ocorrência do fato gerador da obrigação patrimonial, mesmo não se tratando de obrigação presente por falta do implemento de condição, o qual somente se verificará com a devida liquidação.

[Destacou-se]

11. Ademais, o referido manual muito bem reforça a aplicabilidade do regime da competência, senão vejamos:

Entretanto, a ótica implementada pela Lei nº 4.320/1964 não é suficiente para a correta mensuração, avaliação e registro dos fatos contábeis do setor público. A Contabilidade Aplicada ao Setor Público, assim como qualquer outro ramo da ciência contábil, obedece aos princípios de contabilidade. Dessa forma, aplica-se o regime da competência em sua integralidade, ou seja, os efeitos das transações e outros eventos sobre o patrimônio são reconhecidos quando ocorrem, independentemente de recebimento ou pagamento.

12. À luz do até então exposto, verifica-se que a regra prevista no art. 35 da Lei nº 4.320/64 é clara e a orientação do órgão central, Secretaria do Tesouro Nacional, está perfeitamente alinhada ao comando legal. O critério legal de definição do exercício financeiro para alocar a despesa é o seu empenho e não o seu pagamento. Dessa forma, a despesa pertencerá ao exercício em que foi regularmente empenhada.

13. Como visto, o ato da emissão do empenho, na ótica orçamentária, constitui a despesa orçamentária e, consequentemente, se realiza a reserva de dotação para o fim específico.

14. Especialmente em relação ao trato dos restos a pagar, apenas se admite que **a despesa que venha a ser empenhada** com base nesse crédito orçamentário também pertença ao mesmo exercício. Assim, cumpre aos gestores e ordenadores de despesa, quando da efetiva execução orçamentária e registro, a sua total observância.

15. Face o então exposto, a luz da legislação comentada e das diretrizes previstas pela Secretaria do Tesouro Nacional, voltando-se para o exemplo analisado no parecer da CPLC (item 54), não seria possível aproveitar empenho inscrito em RAP para adimplir nova despesa contraída com outra pessoa jurídica em outro exercício financeiro. Isso porque a despesa decorrente do empenho feito para a primeira empresa NÃO PERTENCE ao exercício em que será firmado o segundo contrato para execução de remanescente de obra (art. 24, XI, da Lei nº 8.666/96).

16. Admitir um “aproveitamento” de empenho inscrito em restos a pagar de 2017, por exemplo, para adimplir nova despesa contraída no exercício de 2018, significaria pagar despesa do exercício de 2018 com dotação orçamentária de 2017, o que contraria o art. 35 da Lei nº 4.320/1964.

17. Em verdade, a solução geralmente aceita pelas unidades responsáveis pelas atividades do Sistema de Contabilidade Federal como correta no caso em análise, à luz da Lei nº 4.320/1964 e das normas e diretrizes estabelecidas pela STN, é justamente o cancelamento do empenho inscrito em RAP, porque o pagamento não será para a empresa indicada no empenho, nem se refere ao contrato que deu fundamento ao empenho, nem a despesa pertence àquele exercício. Com isso deixa-se de usar os créditos orçamentários daquele ano porque cessaram os motivos que faziam o empenho ser regular para aquele exercício. Em seguida, faz-se novo empenho no exercício da assinatura do novo contrato, emitido em benefício da empresa correta, e que corresponde a uma nova despesa pertencente ao exercício em curso.

18. Vale esclarecer que a inscrição em restos a pagar, diferentemente da premissa colocada pela CPLC (item 49), não pode ser compreendida como um amplo “trespasse de crédito” de um exercício para outro. Na verdade, empenhos inscritos em restos a pagar são compreendidos como despesas do orçamento a que se referem e são garantidas por créditos daquele exercício. Dito de outro modo: haverá a transferência de saldo financeiro de um exercício para o outro, mas eu só posso utilizá-lo para pagar aquela despesa específica inscrita em RAP.

19. Cumpre ressaltar, ainda, que o manual de Contabilidade Pública, tratando do registro da receita orçamentária, disciplina expressamente **o que não deve ser reconhecidos como receita orçamentária** os recursos financeiros oriundos de:

a. Superávit Financeiro – a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de créditos neles vinculadas. Portanto, trata-se de saldo financeiro e não de nova receita a ser registrada. O superávit financeiro pode ser utilizado como fonte para abertura de créditos suplementares e especiais;

b. **Cancelamento de Despesas Inscritas em Restos a Pagar** – consiste na baixa da obrigação constituída em exercícios anteriores, portanto, trata-se de restabelecimento de saldo de disponibilidade comprometida, originária de receitas arrecadadas em exercícios anteriores e não de uma nova receita a ser registrada. O cancelamento de restos a pagar não se confunde com o recebimento de recursos provenientes do resarcimento ou da restituição de despesas pagas em exercícios anteriores que devem ser reconhecidos como receita orçamentária do exercício.

20. Numa breve síntese, portanto, pode-se dizer que o cancelamento de despesa inscrita em RAP vai impactar no orçamento do ano a que se referir e, em consequência, não pode ser compreendida como receita orçamentária do exercício em curso.

21. Não obstante os apontamentos aqui realizados, é forçoso relembrar que as regras operacionais para regular constituição do empenho, seu cancelamento, suas alterações, são afeitas à contabilidade pública. Desta feita, as orientações técnicas expedidas pelos órgãos técnicos competentes devem ser observadas sob pena de, sua não observância, ocasionar desvios nos registros da contabilidade.

22. Com base nos fundamentos então lançados, em especial no art. 35 da Lei nº 4.320/1964, divergindo do entendimento lançado no Parecer nº 00014/2017/CPLC/PGF/AGU, conclui-se que há vedação legal para a operação de aproveitamento de empenho inscrito em RAP para pagamento em favor de outra pessoa jurídica que vier a assumir a realização ou conclusão dos serviços da primeira contratada em um outro exercício.
23. Face o exposto, entende-se pela não aprovação do Parecer nº 00014/2017/CPLC/PGF/AGU.

Brasília, 15 de junho de 2018.

INGRID PEQUENO SÁ GIRÃO  
Diretora do Departamento de Consultoria da PGF  
Procuradoria-Geral Federal

1. Aprovo o DESPACHO n. 00186/2018/DEPCONSU/PGF/AGU.
2. Ao Núcleo de Apoio do DEPCONSU para ampla divulgação.

LEONARDO SILVA LIMA FERNANDES  
PROCURADOR-GERAL FEDERAL

---

Atenção, a consulta ao processo eletrônico está disponível em <http://sapiens.agu.gov.br> mediante o fornecimento do Número Único de Protocolo (NUP) 00407000506201701 e da chave de acesso 7fd2b9e4

---

Documento assinado eletronicamente por LEONARDO SILVA LIMA FERNANDES, de acordo com os normativos legais aplicáveis. A conferência da autenticidade do documento está disponível com o código 142323733 no endereço eletrônico <http://sapiens.agu.gov.br>. Informações adicionais: Signatário (a): LEONARDO SILVA LIMA FERNANDES. Data e Hora: 18-06-2018 18:07. Número de Série: 168542. Emissor: Autoridade Certificadora do SERPRO Final v5.

---

---

Documento assinado eletronicamente por INGRID PEQUENO SA GIRAO, de acordo com os normativos legais aplicáveis. A conferência da autenticidade do documento está disponível com o código 142323733 no endereço eletrônico <http://sapiens.agu.gov.br>. Informações adicionais: Signatário (a): INGRID PEQUENO SA GIRAO. Data e Hora: 18-06-2018 17:55. Número de Série: 17161680. Emissor: Autoridade Certificadora SERPRORFBv5.

---