

## LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL DESPESAS – DETALHAMENTO

PROCESSO Nº : 448119/18  
 ASSUNTO : CONSULTA  
 ENTIDADE : MUNICÍPIO DE MARINGÁ  
 INTERESSADO : MUNICÍPIO DE MARINGÁ, ULISSES DE JESUS MAIA KOTSIFAS  
 RELATOR : CONSELHEIRO IVAN LELIS BONILHA

### ACÓRDÃO Nº 1078/20 - TRIBUNAL PLENO

**EMENTA:** Consulta. Elaboração da Lei Orçamentária Anual – LOA. Classificação quanto à natureza da despesa pública. Discriminação da despesa. Necessidade de detalhamento até o nível elemento de despesa.

## 1 DO RELATÓRIO

Trata-se de Consulta apresentada pelo Prefeito Municipal de Maringá, senhor Ulisses de Jesus Maia Kotsifas, por meio da qual questiona sobre a possibilidade de elaboração da Lei Orçamentária Anual com detalhamento da despesa quanto à sua natureza até a modalidade de aplicação.

Pelo Despacho 988/17-GCILB (peça 9), determinei a intimação do consulente para que apresentasse parecer técnico e jurídico sobre a dúvida suscitada, o que restou atendido às peças 13-15.

Assim, pelo Despacho 1065/18-GCILB (peça 16), foi admitido o processamento do feito.

A Supervisão de Jurisprudência e Biblioteca emitiu a informação 77/18 (peça 17), na qual revelou a ausência de prejudgado ou consulta com força normativa especificamente sobre o tema abordado no presente feito. Indicou, contudo, o Acórdão de Parecer Prévio 88/14-Primeira Câmara<sup>1</sup> e o Acórdão de Parecer Prévio 264/12-Segunda Câmara<sup>2</sup>.

Os autos foram remetidos à Coordenadoria-Geral de Fiscalização - CGF, em cumprimento ao art. 252-C do Regimento Interno<sup>3</sup>. Pelo Despacho 905/18-CGF (peça 22), a CGF tomou ciência da consulta, e requereu que, em caso de resposta positiva à Consulta, “sejam revisados os requisitos do Sistema”.

1 Prestação de Contas de Prefeito Municipal nº 148689/07. Unanimidade: Conselheiros Fernando Augusto Mello Guimarães e Durval Amaral e o Auditor Cláudio Augusto Canha (relator).

2 Prestação de Contas de Prefeito Municipal nº 166288/07. Unanimidade: Conselheiros Nestor Baptista, Hermas Eurides Brandão e Durval Amaral. Relator Auditor Jaime Tadeu Lechinski.

3 Art. 252-C. Os processos de consulta, prejudgado, incidente de inconstitucionalidade e uniformização de jurisprudência deverão ser encaminhados à Coordenadoria-Geral de Fiscalização pelas unidades técnicas, previamente à elaboração da instrução, para informar eventuais impactos decorrentes da decisão na área de fiscalização

A Coordenadoria de Gestão Municipal - CGM, na Instrução 2968/19 (peça 23), sugeriu, a seguinte resposta para o quesito:

Não. O Município jurisdicionado deve elaborar a Lei Orçamentária Anual detalhando a despesa quanto à sua natureza, por categoria econômica, grupo de natureza de despesa, modalidade de aplicação e elemento de despesa em observância ao contido no 15 e parágrafos da lei nº 4.320/64.

O Ministério Público de Contas (Parecer 248/19, peça 24) corroborou o entendimento da unidade técnica.

É o relatório.

## 2 DA FUNDAMENTAÇÃO E VOTO

Presentes os pressupostos legais, ratifico o conhecimento da consulta.

O Prefeito Municipal de Maringá formulou questionamento visando a obter orientações desta Corte a respeito da possibilidade de elaboração da Lei Orçamentária Anual com detalhamento da despesa quanto à sua natureza somente até a modalidade de aplicação.

A dúvida originou-se de interpretação do art. 6º da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163/2001, o qual autoriza o detalhamento apenas até a modalidade de aplicação, conforme se observa:

Art. 6º. Na lei orçamentária, a discriminação da despesa, quanto à sua natureza, far-se-á, no mínimo, por categoria econômica, grupo de natureza de despesa e modalidade de aplicação.

Vejamos.

A classificação por natureza da despesa é composta por um código de 8 dígitos, sendo 6 obrigatórios e 2 facultativos. As informações são divididas em 6 níveis: categoria econômica, grupo de natureza da despesa, modalidade de aplicação, elementos de despesa, e subelemento de despesa, conforme ilustrou a CGM:

### CLASSIFICAÇÃO DA DESPESA PÚBLICA DE ACORDO COM SUA NATUREZA

DÍGITO	1º	2º	3º e 4º	5º e 6º	7º e 8º
NÍVEL	Categoria Econômica	Grupo de Natureza de Despesa	Modalidade de Aplicação	Elemento de Despesa	Subelemento de despesa
EXEMPLO (Código 3.3.90.30.00)	(3) Despesas Correntes	(3) Outras despesas correntes	(90) Aplicações Diretas	(30) Material de Consumo	(00) Facultativo

## As funções de cada dígito foram bem descritas pela CGM:

Assim, o campo que se refere à natureza da despesa contém um código composto por oito algarismos, sendo que o 1º dígito representa a categoria econômica, o 2º o grupo de natureza da despesa, o 3º e o 4º dígitos representam a modalidade de aplicação, o 5º e o 6º o elemento de despesa e o 7º e o 8º dígitos representam o desdobramento facultativo do elemento de despesa (subelemento).

O nível “categoria econômica” tem basicamente a função de distinguir as despesas entre correntes e de capital, nos termos do artigo 12 da lei nº 4.320/64.

O nível “grupo de natureza da despesa” trata da agregação de elementos de despesa que apresentam as mesmas características quanto ao objeto do gasto.

O nível “modalidade de aplicação” constitui em verdade uma informação gerencial que tem por finalidade indicar se os recursos serão aplicados diretamente por órgãos ou entidades no âmbito da mesma esfera de governo ou por outro ente da federação e suas respectivas entidades, ou seja, versa sobre a forma de realização da despesa que pode ser direta, pela unidade orçamentária de cuja programação faz parte a despesa, ou indireta, mediante a transferência a outro órgão integrante ou não do orçamento. Visa eliminar a dupla contagem dos recursos transferidos ou descentralizados. Já o nível “elemento de despesa” tem por finalidade identificar os objetos de gasto tais como vencimentos e vantagens fixas, juros, diárias, material de consumo, serviços de terceiros prestados sob qualquer forma, subvenções sociais, obras e instalações, equipamentos e material permanente, auxílios, amortização e outros de que a administração se serve para a consecução de seus fins.

Por fim o nível de “subelemento” tem a finalidade de pormenorizar ainda mais o objeto da despesa a fim de tornar mais clara a sua aplicação.

O consulente indaga se seria possível a elaboração da sua Lei Orçamentária Anual com detalhamento da despesa pública somente até a modalidade de aplicação (3º e 4º dígitos), deixando, portanto, de detalhar o nível elemento, que representa os 5º e 6º dígitos.

Conforme já relatado, a dúvida originou-se da interpretação do supramencionado art. 6º da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163/2001.

Em contrapartida, a Lei 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”, no seu artigo 15, dispõe que a discriminação da despesa na Lei de Orçamento deve ser feita no mínimo por elementos, conforme segue:

Art. 15. Na Lei de Orçamento a discriminação da despesa far-se-á *no mínimo* por elementos.

§ 1º Entende-se por elementos o desdobramento da despesa com pessoal, material, serviços, obras e outros meios de que se serve a administração pública para consecução dos seus fins.

§ 2º Para efeito de classificação da despesa, considera-se material permanente o de duração superior a dois anos.

Neste sentido, deve prevalecer o que impõe a Lei 4.320/64. A Portaria não tem o condão de modificar uma lei com status de lei complementar.

Prevalece, portanto, a exigência de se aprovar a lei orçamentária com a despesa discriminada até o nível elemento.

Desta forma se atende ao princípio da especificação, o qual desaprova a inclusão de valores globais na Lei de Orçamento Anual, de forma genérica e sem discriminação. Este princípio orçamentário encontra amparo legal nos arts. 5º e 15 da 4.320/64.

Ademais, assim garante-se a transparência fiscal, evitando violação ao sistema de freios e contrapesos garantido pela Constituição Federal, pois, como explanou a CGM:

Na hipótese de constar da Lei Orçamentária Anual a descrição da despesa pública tão somente até o nível “modalidade de aplicação”, eventuais inclusões de novos “elementos de despesa” durante a execução do orçamento não necessitariam do aval do Poder Legislativo.

Denota-se, portanto que a regra constante do artigo 15 da lei nº 4.320/64 inclusive se coaduna com o sistema de freios e contrapesos (do inglês checks and balances) o qual preconiza que, não obstante a independência que deve haver entre os 3 Poderes da República (princípio da separação dos poderes), impõe-se o estabelecimento de mecanismos de responsabilização, fiscalização e controle recíprocos de modo a garantir a harmonia, o equilíbrio político e mitigação dos riscos relacionados ao abuso de poder.

Em outras palavras, a adoção do entendimento de que a despesa pode ser discriminada apenas até a modalidade aplicação, excluindo o nível elemento de despesa (5º e 6º dígitos), implica que o Poder Executivo poderá incluir na execução do orçamento novos elementos de despesas, sem a autorização do Poder Legislativo.

Portanto, conclui-se que o jurisdicionado deve elaborar a Lei Orçamentária Anual detalhando a despesa até, no mínimo, o elemento de despesa, em obediência ao que estabelece o art. 15 da Lei 4.320/64.

Desse modo, privilegia-se a transparência do gasto público, facilitando o acompanhamento e controle.

## 2.1 VOTO

Em face do exposto, com base nas razões supra, VOTO pelo conhecimento da Consulta para, no mérito, respondê-la nestes termos:

Segundo o atual entendimento desta Corte, é possível um município jurisdicionado elaborar a Lei Orçamentária Anual detalhando a despesa quanto à sua natureza, por categoria econômica, grupo de natureza de despesa e modalidade de aplicação?”

Não. O Município deve elaborar a Lei Orçamentária Anual detalhando a despesa quanto a sua natureza, por categoria econômica, grupo de natureza de despesa, modalidade de aplicação e elemento de despesa, em observância ao contido no art. 15 e parágrafos da Lei 4.320/64.

Após o trânsito em julgado, remetam-se os autos à Supervisão de Jurisprudência e Biblioteca<sup>4</sup> para as devidas anotações, ficando, na sequência, autorizado o encerramento do feito, em conformidade com o art. 398, § 1º, do Regimento Interno<sup>5</sup>, e seu arquivamento junto à Diretoria de Protocolo.

### 3 DA DECISÃO

VISTOS, relatados e discutidos, ACORDAM OS MEMBROS DO TRIBUNAL PLENO do TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ, nos termos do voto do Relator, Conselheiro IVAN LELIS BONILHA, por unanimidade, em conhecer a presente Consulta, uma vez presentes os pressupostos de admissibilidade, para no mérito, com base nas razões supra, respondê-la nestes termos:

I - “Segundo o atual entendimento desta Corte, é possível um município jurisdicionado elaborar a Lei Orçamentária Anual detalhando a despesa quanto à sua natureza, por categoria econômica, grupo de natureza de despesa e modalidade de aplicação?”

Não. O Município deve elaborar a Lei Orçamentária Anual detalhando a despesa quanto a sua natureza, por categoria econômica, grupo de natureza de despesa, modalidade de aplicação e elemento de despesa, em observância ao contido no art. 15 e parágrafos da Lei 4.320/64;

II - determinar, após o trânsito em julgado, a remessa dos autos à Supervisão de Jurisprudência e Biblioteca para as devidas anotações;

III - determinar, na sequência, o encerramento do feito, em conformidade com o art. 398, § 1º, do Regimento Interno, e seu arquivamento junto à Diretoria de Protocolo.

Votaram, nos termos acima, os Conselheiros ARTAGÃO DE MATTOS LEÃO, FERNANDO AUGUSTO MELLO GUIMARÃES, IVAN LELIS BONILHA, JOSE DURVAL MATTOS DO AMARAL, FABIO DE SOUZA CAMARGO e IVENS ZSCHOERPER LINHARES.

Presente a Procuradora Geral do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, VALERIA BORBA.

Plenário Virtual, 4 de junho de 2020 – Sessão Ordinária Virtual nº 3.

**IVAN LELIS BONILHA**  
Conselheiro Relator

**NESTOR BAPTISTA**  
Presidente

4 Regimento Interno: “Art. 175-D. A Escola de Gestão Pública compõe-se das Áreas de Capacitação e de Jurisprudência. (...)”

§ 2º Compete à Área de Jurisprudência: (...)”

III - manter atualizados os atos normativos e jurisprudência na intranet e no sítio do Tribunal;”

5 “Art. 398. (...)”

§ 1º Proferida a decisão monocrática ou do órgão colegiado, com o respectivo trânsito em julgado e certificado seu integral cumprimento, o processo será encerrado, mediante despacho do relator.”