



OS HONORÁRIOS DE SUCUMBÊNCIA À LUZ DA LEI FEDERAL 4.320/64 (Contabilidade Pública) e do MCASP – MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO (8ª edição)

Leading Case: **INDAIATUBA/SP**

Apelação Cível nº 1003930-85.2016.8.26.0248

“Mandado de Segurança – Teto Constitucional – RE nº 663.696, Tema 510 definiu que deve ser observado o percentual de 90,25% dos subsídios dos Ministros do Supremo Tribunal Federal para o teto - A verba sucumbencial não se insere no conceito de remuneração ou subsídio trazido pelo artigo 37, XI da Constituição Federal - Esta é fixa, certa e invariável e é paga pelos cofres públicos, como retribuição pecuniária pelo exercício do cargo, enquanto que aquela decorre da lei processual civil, sendo eventual, incerta e variável – ***A honorária é paga pela parte que sucumbiu no processo não sendo verba de origem pública, não devendo ser considerada para fins de aplicação do teto constitucional*** – Sentença denegatória reformada – Recurso provido”

Na qualidade de Procurador do Município de Indaiatuba (lá se vão 30 anos), tenho participado de inúmeros debates, palestras, exposições, encontros sobre o tema “Honorários Sucumbenciais” devidos aos Senhores Procuradores Públicos.

Em quase sua totalidade, ouço o tema vinculado às questões de legalidade para o recebimento, ser ou não verba de natureza alimentar, estar ou não previsto em legislação, quer federal, estadual ou ainda municipal, entre outros tantos aspectos.



Sempre me interessei muito pelo tema, principalmente por aprender com causídicos de conhecimento ímpar, como tenho feito de longa data.

Nesta senda, jamais ouvi alguém discorrer sobre os “honorários sucumbenciais” à luz da Lei de Contabilidade Pública (Lei Federal nº 4.320/64) e do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP.

Sem querer “*descobrir a roda*”, passo a análise do tema sob tais instrumentos legais normativos, uma vez que o Acórdão proferido em favor dos Procuradores do Município de Indaiatuba/SP (Apelação Cível nº 1003930-85.2016.8.26.0248), abordou, de forma singular, essa questão.

Com o advento da Lei Federal 4.320 aos 17 de março de 1964, o regramento contábil nacional se impôs a todos os entes públicos que lidavam, e ainda lidam, com verbas públicas, eis que o referido diploma legal “**Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.**”

Portanto, a partir daquele momento histórico, não só a União, Estados, Distrito Federal e Municípios, entre outros órgãos públicos, passaram a obedecer rigorosamente às regras estampadas na Lei 4.320/64.

Por óbvio, num país continental como é o Brasil, a referida lei dependeria de um instrumento que regulamentasse de maneira uniforme toda a situação contábil dos diversos entes públicos afetos à novel legislação.

A partir de 2001, para atender às disposições da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, no que se refere à uniformização dos procedimentos de execução orçamentária, no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, o conteúdo do Anexo III da Lei n.º 4.320, de 1964 foi



consubstanciado no Anexo I da Portaria Interministerial STN/SOF (Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda e Secretaria de Orçamento Federal do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão) n.º 163, de 4 de maio de 2001, com a discriminação da receita para todos os entes da Federação, ficando facultado o seu desdobramento para atendimento das respectivas peculiaridades.

No que diz respeito à RECEITA PÚBLICA, é interessante trazer à apreciação, que no Brasil, as definições para fins de demonstrações financeiras calcadas na Lei Federal 4.320/64, foram sofrendo diversas alterações com vistas ao entendimento universalizado (nossa contabilidade, e em especial a contabilidade pública, passa por um processo de adequação às normas internacionais).

As Normas Internacionais de Contabilidade (International Accounting Standard - IAS em inglês), atualmente conhecidas como normas IFRS (International Financial Reporting Standard) são um conjunto de pronunciamentos de contabilidade internacionais publicados e revisados pelo IASB (International Accounting Standards Board).

As normas IFRS foram adotadas pelos países da União Européia a partir de 31 de dezembro de 2005 com o objetivo de harmonizar as demonstrações financeiras consolidadas. A iniciativa foi internacionalmente acolhida pela comunidade financeira. Atualmente numerosos países tem projetos oficiais de convergência das normas contábeis locais para as normas IFRS, inclusive o BRASIL.

A estrutura conceitual de preparação e apresentação das demonstrações financeiras internacionais é detalhada no "*framework*" (Framework for the preparation and presentation of Financial Statements"). O "*framework*" não é uma norma internacional de contabilidade. O texto é uma descrição dos conceitos básicos que devem ser respeitados na preparação e apresentação das demonstrações financeiras internacionais. Ele define o espírito intrínseco das normas internacionais, a filosofia geral das normas e tem também como objetivo ajudar a diretoria do IASB no



desenvolvimento e interpretação das normas internacionais de contabilidade, os usuários na elaboração das demonstrações financeiras e, os auditores na formação de uma opinião de auditoria. Em caso de conflito entre qualquer norma internacional e o “*framework*”, as exigências da norma internacional prevalecem sobre as do “*framework*”.

Assim, os pressupostos básicos da contabilidade internacional estão detalhados no “*framework*” (estrutura conceitual) como sendo: regime de competência e regime de caixa; e continuidade.

As características qualitativas das demonstrações financeiras em IFRS visam a clareza, relevância, confiabilidade, comparabilidade, além do equilíbrio entre custo e benefício na preparação das demonstrações financeiras. Já os elementos das demonstrações financeiras visam o balanço patrimonial, a demonstração de resultado; a demonstração de fluxo de caixa, informações por segmento de negócio, além das notas e as divulgações.

Por tudo isso, temos que o principal objetivo das demonstrações financeiras em IFRS é dar informações sobre a posição financeira, os resultados e as mudanças na posição financeira de uma entidade, que sejam úteis a um grande número de usuários (investidores, empregados, fornecedores, clientes, instituições financeiras ou governamentais, agências de notação e público) em suas tomadas de decisão.

Assim, e não por outro motivo, o Brasil, já de longa data, e através de seus órgãos técnicos de Contabilidade (principalmente Contabilidade Pública: STN - Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda, SOF - Secretaria de Orçamento Federal do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão e CFC – Conselho Federal de Contabilidade) vem tentando se adaptar às novas situações contábeis.



A Secretaria do Tesouro Nacional – STN, na qualidade de órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, nos termos da Lei n.º 10.180, de 6 de fevereiro de 2001 e do Decreto n.º 3.589, de 6 de setembro de 2000, vem buscando os meios normativos para atender ao disposto no § 2.º, do artigo 50 da LRF, padronizando os procedimentos contábeis nos três níveis de governo, de forma a garantir a consolidação das contas exigidas na Lei de Responsabilidade Fiscal e, também, proporcionar maior transparência às receitas públicas.

Paralelamente aos referidos instrumentos norteadores expedidos pela STN - Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda, SOF - Secretaria de Orçamento Federal do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão e respaldados pelo CFC – Conselho Federal de Contabilidade houve a publicação do MANUAL DE PROCEDIMENTOS DAS RECEITAS PÚBLICAS, então denominado à época, pelas Secretarias do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda e de Orçamento Federal do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, além do CFC – Conselho Federal de Contabilidade como: **MANUAL DE RECEITA NACIONAL (Aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a partir da elaboração da lei orçamentária de 2009) – 1.ª Edição – Portaria Conjunta STN/SOF n.º 3, de 2008.**

Seguindo-se nesse histórico necessário, é fato que nesta data (setembro de 2019), vigora o referido manual com a sua nova denominação, ou seja, MCASP – Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público¹ (hoje em sua 8ª edição - aplicado à União, Estados, Distrito Federal e aos Municípios – instituído através de Portaria Conjunta da STN - Secretaria do Tesouro Nacional e SOF - Secretaria de Orçamento e Finanças, órgãos vinculados ao Ministério da Fazenda).

Há que se ressaltar, que as normas estabelecidas no MCASP se aplicam, **OBRIGATORIAMENTE**, à todas as entidades do setor

¹ Portaria Conjunta STN/SOF nº 06, de 18 de dezembro de 2018; Portaria Conjunta STN/SPREV nº 07, de 18 de dezembro de 2018; Portaria STN nº 877, de 18 de dezembro de 2018



público. Estão compreendidos no conceito de entidades do setor público: os governos nacional (União), estaduais, distrital (Distrito Federal) e municipais e seus respectivos poderes (abrangidos os tribunais de contas, as defensorias e o Ministério Público), órgãos, secretarias, departamentos, agências, autarquias, fundações (instituídas e mantidas pelo poder público), fundos, consórcios públicos e outras repartições públicas congêneres das administrações direta e indireta (inclusive as empresas estatais dependentes).

Portanto, e sem maiores digressões, todos os órgãos públicos estão subordinados, não de forma facultativa, mas obrigatoriamente, ao referido manual.

É o que se verifica em sua contextualização, onde encontramos a seguinte definição de alcance e autoridade:

“As normas estabelecidas no MCASP aplicam-se, obrigatoriamente, às entidades do setor público. Estão compreendidos no conceito de entidades do setor público: os governos nacional (União), estaduais, distrital (Distrito Federal) e municipais e seus respectivos poderes (abrangidos os tribunais de contas, as defensorias e o Ministério Público), órgãos, secretarias, departamentos, agências, autarquias, fundações (instituídas e mantidas pelo poder público), fundos, consórcios públicos e outras repartições públicas congêneres das administrações direta e indireta (inclusive as empresas estatais dependentes)”²

² Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)

Art. 2º Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como:

I - ente da Federação: a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município;

II - empresa controlada: sociedade cuja maioria do capital social com direito a voto pertença, direta ou indiretamente, a ente da Federação;

III - empresa estatal dependente: empresa controlada que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária; [...]



Assim, o orçamento é um importante instrumento de planejamento de qualquer entidade, seja pública ou privada, e representa o fluxo previsto de ingressos e de aplicações de recursos em determinado período. A matéria pertinente à receita pública vem disciplinada no art. 3º, conjugado com os artigos 9º, 57, e 35 da Lei nº 4.320/1964, *in verbis*:

“Art. 3º A Lei de Orçamentos compreenderá todas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei.

***Parágrafo único.** Não se consideram para os fins deste artigo as operações de crédito por antecipação da receita, as emissões de papel-moeda e **outras entradas compensatórias**, no ativo e passivo financeiros. [...]*

***Art. 9º** Tributo e a receita derivada instituída pelas entidades de direito público, compreendendo os impostos, as taxas e contribuições nos termos da constituição e das leis vigentes em matéria financeira, destinando-se o seu produto ao custeio de atividades gerais ou específicas exercidas por essas entidades (Veto rejeitado no D.O. 05/05/1964)*

***Art. 35.** Pertencem ao exercício financeiro: I - as receitas nele arrecadadas; II - as despesas nele legalmente empenhadas.*

***Art. 57.** Ressalvado o disposto no parágrafo único do artigo 3º desta lei serão classificadas como receita orçamentária, sob as rubricas próprias, todas as receitas arrecadadas, inclusive as provenientes de operações de crédito, ainda que não previstas no Orçamento.” (grifamos)*

Por outro lado, determina taxativamente o MCASP – Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público que:

“EM SENTIDO AMPLO, OS INGRESSOS DE RECURSOS FINANCEIROS NOS COFRES DO ESTADO DENOMINAM-SE



RECEITAS PÚBLICAS, REGISTRADAS COMO RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS, QUANDO REPRESENTAM DISPONIBILIDADES DE RECURSOS FINANCEIROS PARA O ERÁRIO, OU INGRESSOS EXTRAORÇAMENTÁRIOS, QUANDO REPRESENTAM APENAS ENTRADAS COMPENSATÓRIAS.”

Em sentido estrito, chamam-se públicas apenas as receitas orçamentárias.

Assim, Ingressos de Recursos Financeiros nos Cofres Públicos (Receitas Públicas em sentido amplo) dividem-se em:

INGRESSOS EXTRAORÇAMENTÁRIOS: que representam entradas compensatórias não pertencentes ao ente público; OU

RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS (Receitas Públicas em sentido estrito): que representam disponibilidades de recursos ao ente público.

Verifica-se, assim, que o MCASP (Manual de observância OBRIGATÓRIA a todas as entidades do setor público), adota a definição de receita no sentido estrito. Toda vez que o referido Manual cita o termo “Receita Pública”, implica referência às “Receitas Orçamentárias”.

Portanto, as **RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS**, são disponibilidades de recursos financeiros que ingressam durante o exercício e que aumentam o saldo financeiro da instituição. Instrumento por meio do qual se viabiliza a execução das políticas públicas, as receitas orçamentárias são fontes de recursos utilizadas pelo Estado em programas e ações cuja finalidade precípua é atender às necessidades públicas e demandas da sociedade. Essas receitas pertencem ao Estado, transitam pelo patrimônio do Poder Público e, via de regra, por força do princípio orçamentário da universalidade, estão previstas na Lei Orçamentária Anual – LOA.



Diametralmente oposto, **“INGRESSOS EXTRAORÇAMENTÁRIOS** são recursos financeiros de caráter temporário, **do qual o Estado é mero agente depositário. Sua devolução NÃO SE SUJEITA A AUTORIZAÇÃO LEGISLATIVA, portanto, não integram a Lei Orçamentária Anual (LOA).”** (MCASP págs. 30/32). Por serem constituídos por ativos e passivos exigíveis, os ingressos extraorçamentários, em geral, não têm reflexos no Patrimônio Líquido da Entidade. De acordo com a classificação de Aliomar Baleeiro, são **“meros movimentos de caixa”**.

Neste diapasão, vênia para a necessária transcrição de parte do Parecer da MD. Procuradora de Justiça Dra. Maria do Carmo Ponchon da Silva Purcini (PGJ/SP), inserto nos autos da Apelação Cível nº 1003930-85.2016.8.26.0248, *in verbis*:

“Tampouco pode-se admitir que os honorários de sucumbência se inscrevam no título de “Receita Pública”, como definido no art.9º e seguintes, da Lei nº4.320, de 17 de maio de 19642. Como já o dissemos, os honorários são destinados exclusivamente aos advogados da parte vencedora no processo judicial, não sendo as fazendas públicas titulares de tal verba, consoante, ainda, arts. 22 e 23 do Estatuto da OAB, pois os valores não são desembolsados de seus cofres.

Nesta quadra, considerando a natureza da verba sucumbencial, que sequer, no caso em tela, mescla com as receitas municipais, pois é por lei destinada a conta específica, é de se ponderar sobre a incidência do teto remuneratório previsto no inciso XI, do art.37, da CF.

Cuida-se mesmo de verba destacada da remuneração, pois incerta e variável, e submetida a outro regime legal, como acima mencionado.

Diante disso, afigura-se indevida a incidência do teto remuneratório constitucional.



Nesse sentido, **somos pelo provimento das razões recursais, para que se revogue a medida administrativa questionada.**"
(grifei)

Laborou de forma correta a MD Procuradora de Justiça, quando afirmou "*não sendo as fazendas públicas titulares de tal verba, consoante, ainda, arts. 22 e 23 do Estatuto da OAB, pois os valores não são desembolsados de seus cofres.*"

No mesmo sentido, o Eminentíssimo Relator Marrey Uint³ conclui que "*a verba sucumbencial não tem a mesma natureza jurídica que a remuneração. Esta é fixa, certa e invariável e é paga pelos cofres públicos, como retribuição pecuniária pelo exercício do cargo, enquanto que aquela decorre da lei processual civil, sendo eventual, incerta e variável*"

Caminhando mais além, afirmou taxativamente:

*"A verba honorária é paga pela parte que sucumbiu no processo. **SE TAL VERBA NÃO É PÚBLICA NA SUA ORIGEM, NÃO PODE SER CONSIDERADA PÚBLICA EM SUA DESTINAÇÃO**, de modo que não se insere no conceito de remuneração ou subsídio trazido pelo artigo 37, XI da Constituição Federal, já transcrito"* (grifei)

Tal afirmação, com as devidas vênias a entendimentos contrários, é de clareza solar, ou seja, se tal verba não é pública na sua origem, não pode ser considerada pública em sua destinação!!!

É que a arrecadação das receitas orçamentárias (aquela devidamente discriminada na forma do Anexo nº 3 da Lei nº 4.320/64 e que integra o orçamento público) depende de autorização

³ Marrey Uint – Relator – Autos 1003930-85.2016.8.26.0248

ACORDAM, em 3ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "Deram provimento ao recurso. V.U.", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão. O julgamento teve a participação dos Exmos. Desembargadores ENCINAS MANFRÉ (Presidente) e CAMARGO PEREIRA.



legislativa, constante na própria lei do orçamento (Lei Orçamentária Anual – LOA) e são realizadas através da execução orçamentária.

Neste sentido, não encontramos, na definição de RECEITA PÚBLICA, quer seja como categoria econômica, quer seja como fonte de receita pública, o ingresso referente aos “honorários de sucumbência”.

Quanto aos estágios da Receita Pública, ou seja, cada passo identificado que evidencia o comportamento da receita e facilita o conhecimento e a gestão dos ingressos de recursos aos cofres públicos, temos as seguintes fases: **Previsão**, que é a estimativa do que se pretende arrecadar durante o exercício; **Lançamento**, que é a relação individualizada dos contribuintes, discriminando a espécie, o valor e o vencimento do imposto de cada um, ou seja, é o assentamento dos débitos futuros dos contribuintes; **Arrecadação**, que é o momento em que os contribuintes comparecem perante aos agentes arrecadadores a fim de liquidarem suas obrigações para com o estado; e **Recolhimento** que é a transferência dos valores arrecadados à conta específica do Tesouro, responsável pela administração e controle da arrecadação e programação financeira, ou seja, é o ato pelo qual os agentes arrecadadores entregam diariamente ao Tesouro público o produto da arrecadação.

Novamente, e sempre com o devido respeito, não conseguimos identificar como estágio da receita pública (previsão, lançamento, arrecadação e recolhimento), o valor proveniente (INGRESSO EXTRAORÇAMENTÁRIO – tecnicamente falando) de honorários sucumbenciais.

E sob tais fundamentos, o Eminentíssimo Desembargador Marrey Uint, ao proferir o Voto nº 38.114, asseverou que:

“Assim, a Prefeitura de Indaiatuba é mera depositária dos valores recebidos a título de sucumbência, recursos que não compõem os vencimentos para fins de incidência do teto



remuneratório, uma vez que não são pagos pelo ente público que os remunera”.

Eis aí, o fundamento legal a alicerçar o recebimento integral, por parte dos Procuradores Públicos (servidores efetivos, portanto), dos ingressos extraorçamentários decorrentes de condenação de verba honorária de sucumbência oriunda de ações judiciais.

E mais.

Se o Poder Público não é a fonte pagadora de tais verbas, ilegal se torna a retenção do IRPF – Imposto de Renda de Pessoa Física.

Qualquer retenção, e a qualquer título, por parte do Poder Público, enseja, em tese, crime de apropriação indébita (crime previsto no artigo 168 do Código Penal Brasileiro que consiste em apropriar-se de coisa alheia móvel, sem o consentimento do proprietário) por parte do Gestor Público responsável.

Ora, se a origem dos honorários de sucumbência não é pública, por óbvio, o seu pagamento aos titulares do direito (“destinação”, segundo o Dr. Marrey), também não pode ser considerada pública.

Assim, o poder público deve remunerar todos os seus servidores com valores públicos (receitas/despesas orçamentárias – previstas em PPA, LDO e LOA), sendo certo que, aos Procuradores Municipais (aplicável aos Procuradores Federais e Estaduais), no que diz respeito à aplicação do teto remuneratório, o resultado do RE afetado por Repercussão Geral nº 663.696, tema 510 do C. Supremo Tribunal Federal, assentou que o teto remuneratório se limita, não ao Chefe do Executivo local, mas a 90,25% do subsídio mensal dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, por ser carreira jurídica de Estado, ou seja, o teto dos Desembargadores Estaduais.

Por outro lado, as verbas sucumbenciais que ingressarem nos cofres do Poder Público, por não se caracterizarem como receitas



orçamentárias, mas INGRESSOS EXTRAORÇAMENTÁRIOS, devem ser objeto de rateio integral e proporcional a cada um dos Procuradores que trabalham nos respectivos feitos judiciais, sem qualquer abatimento ou reserva, independente de lei ou outro ato normativo.

Neste caso, o Poder Público não tem legitimidade para dispor de valores que não lhe pertencem, caracterizando-se como mero agente depositário tais verbas. Nada mais. Nada menos.

Por postremo, a caracterização dos Honorários Sucumbenciais percebidos pelos Senhores Procuradores como ingressos extraorçamentários, espanca toda e qualquer interferência do Poder Público no *modus operandi* de sua repartição aos titulares do direito ao seu recebimento.

Ao Poder Público cabe, única e exclusivamente, receber os valores dos honorários sucumbenciais e destiná-los de forma imediata e proporcional a cada um de seus Procuradores, verdadeiros titulares de tais verbas.

É o meu entendimento.

Sergio Henrique Dias⁴
Procurador do Município de Indaiatuba

⁴ Ingressou nos quadros da Prefeitura Municipal de Indaiatuba aos 18 de abril de 1989, sendo nomeado Procurador Municipal (concursado) em agosto de 1991. De janeiro de 2005 a dezembro de 2008 ocupou o cargo de Secretário Municipal dos Negócios Jurídicos. Formado em Direito pela Faculdade de Direito de Itu/SP em 1990, possui título de Especialista – Pós Graduação Lato Sensu, reconhecidos pelo MEC nas seguintes áreas: Direito Processual Civil pela PUCCAMP; Direito Tributário pela PUCCAMP; Direito Contratual pelo CEU/SP – Centro de Extensão Universitária – Coordenação Dr. Ives Gandra; Direito Constitucional pela ESDC – Escola Superior de Direito Constitucional – USF/SP; e Pós-Graduado – MBA - em Administração Pública e Gestão de Cidades pelas Faculdades Anhanguera – Unidade de Indaiatuba/SP