

Gestão Orçamentária e Financeira

Diretoria de Desenvolvimento Gerencial
Programa Gestão Orçamentária e Financeira



Apostila

Enap

Gestão Orçamentária e Financeira

Programa Gestão Orçamentária e Financeira

Autor: Alex Fabiane Teixeira

Revisão: Luciana Formiga Rodolfo Vasconcelos

Brasília – 2016

Fundação Escola Nacional de Administração Pública*Presidente*

Gleisson Cardoso Rubin

Diretor de Desenvolvimento Gerencial

Paulo Marques

Diretora de Formação Profissional

Maria Stela Reis

Diretora de Comunicação e Pesquisa

Marizaura Reis de Souza Camões

Diretor de Gestão Interna

Cassiano de Souza Alves

Coordenadora-Geral de Programas de Capacitação: Marcia Serôa da Motta Brandão; *Editor:* Marizaura Reis de Souza Camões; *Coordenador-Geral de Comunicação e Editoração:* Janaína Cordeiro de Moraes Santos; *Revisão:* Renata Fernandes Mourão, Roberto Carlos R. Araújo e Simonne Maria de Amorim Fernandes; *Capa:* Ana Carla Gualberto Cardoso; *Editoração eletrônica:* Vinicius Aragão Loureiro

Ficha catalográfica: Equipe da Biblioteca Graciliano Ramos/ENAP

T2661e Teixeira, Alex Fabiane

Gestão orçamentária e financeira / Alex Fabiane Texeira, revisado por Luciana Formiga Rodolfo Vasconcelos. -- Brasília: Enap, 2016.

82 p. : il.

Programa Gestão Orçamentária e Financeira

1. Administração Pública — Brasil.
2. Gestão Orçamentária.
3. Finanças Públicas.
4. Orçamento Público.
5. Receita Pública.
6. Despesa Pública. I. Título.

CDU 35.073.52

© ENAP, 2015

ENAP Escola Nacional de Administração Pública

Diretoria de Comunicação e Pesquisa

SAIS – Área 2-A – 70610-900 — Brasília, DF

Telefone: (61) 2020 3096 – Fax: (61) 2020 3178

Objetivo do Curso	7
Estrutura do Programa	7
1. Introdução	8
2. Atividade Financeira do Estado	9
2.1. Estado brasileiro	9
2.2. Atribuições econômicas do estado	10
2.2.1. Teoria dos bens disponíveis na economia	10
2.2.2. A necessidade de intervenção estatal na economia	10
2.2.3. Falhas de mercado	11
2.2.4. Funções econômicas do Estado.....	12
2.2.4.1 <i>Função alocativa de recursos</i>	12
2.2.4.2 <i>Função distributiva da renda e riqueza</i>	12
2.2.4.3 <i>Função estabilizadora da economia</i>	12
2.3. Atual processo de intervenção	13
2.3.1 Imperfeições.....	13
2.3.2 Novos paradigmas	13
2.3.3 Estratégias	13
2.4 Evolução das finanças públicas brasileiras	14
3. Integrando o Planejamento à Execução Orçamentária-Financeira	16
4. SIAFI – Instrumento para Execução Orçamentária-Financeira	19
4.1 Histórico	20
4.1.1 Antecedentes	20
4.1.2 Os objetivos gerais do Siafi.....	20
4.1.3 Implantação.....	20
4.1.4 Evoluções.....	21

4.2 Visão global	21
4.2.1 Características	21
4.2.2 Estrutura.....	22
4.2.3 Saídas do sistema	22
4.2.4 Estrutura das consolidações.....	22
4.2.5 Modalidades de consultas.....	23
4.2.6 Universo de usuários	23
4.2.7 Formas de acesso	24
4.2.8 Modalidade de uso.....	24
4.2.9 Siafi em números.....	24
4.2.10 Segurança	24
4.2.11 Utilização do Siafi	25
4.2.12 Pilares do Sistema Siafi.....	25
4.3 Plano de contas	26
4.3.1 Introdução.....	26
4.3.2 Tabela de indicadores contábeis	26
4.3.3 Tabela de eventos.....	27
4.3.4 Relação das contas	28
4.3.5 Estrutura da conta.....	29
4.4 Execução orçamentária e financeira	29
4.4. 1 Execução orçamentária	29
4.4.2 Detalhamento de crédito	30
4.4.3 Descentralização de créditos orçamentários.....	31
4.4.4 Créditos adicionais	31
4.4.5 Estágios da execução da despesa	32
4.4.5.1 <i>Empenho</i>	32
4.4.5.2 <i>Liquidação</i>	32
4.4.5.3 <i>Pagamento</i>	32
5. Execução das Receitas Públicas	32
6. Execução das Despesas Públicas	38
7. Programação Financeira.....	48
a. Decreto de Programação Orçamentário-Financeira (DPOF)	49
i. Objetivo	49
ii. Aspectos Legais.....	50
iii. Decreto-Lei nº 200/1967	50
iv. Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF)	51

v. Lei nº 12.708 de 17 de agosto de 2013 (Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO / 2013)	52
vi. Conceitos Básicos	54
vii. O DPOF na prática.....	56
viii. O processo de elaboração dos limites para movimentação e empenho	57
ix. A execução financeira	57
x. Compatibilizações importantes do DPOF 2013 x Siafi	58
xi. Elaboração da programação financeira	59
xii. Estágio de transferência de recursos	59
xiii. Órgão central	60
xiv. Órgãos setoriais.....	60
xv. Elaboração e aprovação da programação financeira	60
xvi. Apresentação da PPF	60
xvii. Liberação de recursos financeiros.....	61
xviii. Cronograma de desembolso	61
xix. Limites de saque	62
b. Movimentação de recursos financeiros.....	63
i. Formas de movimentação	63
ii. Fase do pagamento	63
iii. Tipos de OB.....	63
iv. Conta Única do Tesouro Nacional	64
1. Ingresso de recursos.....	65
2. Movimentação de recursos.....	65
3. Dispêndios de recursos	65
v. O Sistema de Pagamentos Brasileiro (SPB)	66
1. Ingresso de recurso	67
2. Saída de recursos	68
8 Restos a Pagar, Despesas de Exercícios Anteriores e Suprimento de Fundos	69
8.1 Restos a pagar.....	69
vi. Classificação.....	69
vii. Inscrição.....	69
8.2. Despesas de exercícios anteriores	70
viii. Conceito.....	70
8.3. Suprimento de fundos	70
8.3.1. Conceito e objetivo	70
8.3.2. Aplicação	71
8.3.3. Restrições à concessão.....	71

8.3.4. Ato de concessão.....	72
8.3.5. Prazo de aplicação.....	72
8.3.6. Comprovação.....	72
8.3.7. Prestação de contas.....	72
8.3.8. Saldo não aplicado.....	73
8.3.9. Contabilização.....	73
9. Introdução à Contabilidade Aplicada ao Setor Público.....	73
9.1. Aspectos orçamentário, patrimonial e fiscal da contabilidade aplicada ao setor público.....	75
9.1.1. Aspecto orçamentário.....	75
9.1.2. Aspecto patrimonial.....	75
9.1.3. Aspecto fiscal.....	75
9.2. A implantação das inovações na contabilidade aplicada ao setor público.....	76
9.3. O plano de contas aplicado ao setor público.....	77
Referências Bibliográficas.....	79
Anexo A.....	81
Anexo B.....	82



Objetivo do Curso

O objetivo do curso é capacitar servidores públicos nas áreas de gestão da execução orçamentário-financeira, tornando-os aptos a organizar e executar atividades típicas da administração pública relacionadas às finanças públicas.

Estrutura do Programa

O curso de Gestão Orçamentária e Financeira (35h) é estruturado em oito capítulos consecutivos e concatenados em função da perspectiva complementar e integrada dos conteúdos.

1. Capítulo 1: Finanças Públicas Aplicadas à Atividade Financeira do Estado (3h30min)
2. Capítulo 2: Integração do Planejamento à Execução Orçamentário-Financeira(3h30min)
3. Capítulo 3: Siafi Instrumento para Execução Orçamentário-Financeira (3h30min)
4. Capítulo 4: Execução das Receitas Públicas (7h)
5. Capítulo 5: Execução das Despesas Públicas (7h)
6. Capítulo 6: Programação Financeira (3h30min)
7. Capítulo 7: Restos a Pagar, Despesas de Exercícios Anteriores e Suprimento de Fundos (3h30min)
8. Capítulo 8: Introdução à Contabilidade Aplicada ao Setor Público (3h30min)

1. Introdução

A Constituição Federal de 1988 (CF 1988) estabeleceu o Capítulo II – DAS FINANÇAS PÚBLICAS, do Título VI – DA TRIBUTAÇÃO E DO ORÇAMENTO, como sendo o definidor das grandes linhas de atuação orçamentário-financeira da administração pública brasileira. Assim, por esse capítulo, a sociedade brasileira ratificou a necessidade de integração entre o planejamento e a execução orçamentário-financeira. Nesse mesmo sentido, o art. 174 da CF 1988 destacou a importância do planejamento para a administração pública ao afirmar que a função de planejamento é determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.

A correta gestão pública, pautada em uma **execução orçamentária e financeira eficiente**, advém da integração coerente entre o que foi planejado e o que será realmente realizado. Sendo assim, ao se tratar da alocação de recurso, há de se entender os conceitos de plano plurianual, lei de diretrizes orçamentárias e lei orçamentária anual. Assunto visto em curso específico sobre orçamento público.

Importante destacar que atualmente existem dois instrumentos legais básicos voltados ao estabelecimento das normas gerais de direito financeiro, a saber: a Lei nº 4.320/1964, que estatui normas gerais de direito financeiro e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, além da Lei Complementar nº 101/2000, popularmente conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal.

Não há que se falar em gestão financeira pública sem compreender os princípios estabelecidos nos dois normativos supracitados. É válido destacar que é necessário entender o papel do Estado em prol do atendimento das necessidades e dos anseios da sociedade, o que faz da execução das finanças públicas um instrumento fidedigno de implementação de políticas públicas.

Uma vez que a execução orçamentária e financeira decorre de um processo eficaz de planejamento, e a transforma em um instrumento de políticas públicas, não se pode olvidar do entendimento dado por Lionel Robbins, conhecido como Barão Robbins (1898 - 1984), que estabeleceu princípio econômico básico ao afirmar que os recursos são escassos e as necessidades humanas são ilimitadas. O que leva ao raciocínio de que em ambiente de restrições, é preponderante otimizar o uso dos recursos, públicos ou privados, por meio de boas práticas de planejamento integradas ao acompanhamento e controle da execução financeira-fiscal.

Durante o curso você poderá compreender como é executada a integração do planejamento à execução orçamentária-financeira contemplando:

- a programação financeira de gastos e arrecadações;
- o papel da atividade financeira do Estado em um contexto de Estado dinâmico, eficiente e responsável;
- a necessidade de se controlar a execução financeira por meio de sistema de informações como forma de incrementar a transparência pública;
- a Contabilidade Aplicada ao Setor Público como base para os controles institucionais e sociais.

Esses temas serão detalhados nos próximos módulos do curso.

2. Atividade Financeira do Estado

2.1. Estado brasileiro

O Brasil é uma democracia e, segundo o art. 1.º da CF 1988, constitui-se em uma República Federativa, cujo fundamento básico estabelece que todo poder emana do povo e, por consequência, o Estado deve atender as necessidades e demandas sociais.

O art. 3º da CF estabelece os objetivos fundamentais da República Brasileira, a saber:

- I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;
- II - garantir o desenvolvimento nacional;
- III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;
- IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

É claro que as funções do Estado Brasileiro não se limitam às estabelecidas no art. 3º acima, uma vez que muitas outras obrigações estão dispersas no diploma constitucional. Certamente, nos dias atuais, as funções clássicas do Estado foram ampliadas para abarcar a necessidade de proteção dos direitos sociais, além de se estabelecer como regulador das relações econômicas.

Segundo Jonh Keynes (1982), as finanças públicas cuidam do comportamento econômico do governo e preocupa-se com a alocação dos recursos escassos, objetivando a maximização do bem-estar social.

A atividade financeira do Estado destina-se à obtenção e ao emprego dos materiais e de serviços para a realização das necessidades da coletividade, de interesse geral, atendidas por meio do serviço público, ou seja, o Estado intervém para atender a população.

Para atender esse objetivo, o Estado precisa de recursos financeiros que são obtidos por meio de algumas fontes, por exemplo, tributos, transferências, empréstimos, etc.

Fica evidente que o principal objeto das finanças públicas é a atividade financeira exercida pelo Estado e engloba ações de arrecadação e de gastos públicos.

Segundo Musgrave (1959), a atividade financeira do Estado consiste em **obter, criar, gerir e despender** o dinheiro indispensável às necessidades, cuja satisfação está sob sua responsabilidade ou transferência, a outras pessoas jurídicas de direito público (grifo nosso).

Assim, quatro áreas são importantes para o exercício da atividade financeira do Estado: a receita pública, a despesa pública, o orçamento público e o crédito público, ou seja, respectivamente, correspondem aos quatro verbos: obter, despender, gerir e criar recursos públicos.

A obtenção dos recursos está relacionada à receita pública, traduzida no ingresso de dinheiro nos cofres públicos. Em sequência, o dispêndio é relativo à despesa que é definida como a aplicação de determinada quantia em dinheiro, por parte da autoridade pública para o alcance de um objetivo estabelecido em lei. Assim, as despesas públicas podem ser entendidas como o conjunto de gastos do Estado para o funcionamento dos serviços públicos autorizados. A criação de recursos públicos se refere à obtenção desses junto a terceiros que, considerado uma receita temporária, trata-se de empréstimo que, posteriormente, será

devolvido. Todas essas ações estão consignadas na gestão desses recursos que ocorre por intermédio do planejamento e execução do orçamento público.

2.2. Atribuições econômicas do estado

2.2.1. Teoria dos bens disponíveis na economia

Em qualquer sistema econômico, ao serem examinados os bens disponíveis para consumo, pode-se verificar que eles possuem características que os diferenciam. Assim, em princípio, todo e qualquer bem pode ser isolado em função de duas propriedades: a) de exclusividade, e b) simultaneidade de seu consumo ou uso.

Por exclusividade entende-se que ocorre quando a potenciais usuários pode ser negado o consumo de bens ou serviços, se esses não concordarem com os termos oferecidos pelo fornecedor (preço). A simultaneidade no uso de um bem ocorre quando o seu consumo por um indivíduo não afeta seu uso por outra pessoa, ou mesmo a quantidade disponível em estoque (diminui) para utilização, isto é, permanecendo disponível em quantidades inalteradas para que outros usuários possam utilizá-lo.

Tendo por base essas duas propriedades, podemos deduzir que na economia existem duas categorias de bens denominados de bens privados e bens públicos. Os bens privados são exclusivos e não simultâneos, isto é, pertencem a quem pagar por eles e o seu consumo afeta a quantidade disponível na economia (diminui), podendo gerar rivalidade entre os interessados, uma vez que duas ou mais pessoas podem competir para consumir um único item. Como exemplo, pode-se citar um par de sapatos, um quilo de feijão, ou mesmo um prosaico sanduíche. Qualquer consumidor pode ter um sanduíche semelhante, mas não aquele que foi vendido ao Sr. Silva.

De outra parte, os bens públicos são simultâneos e não-exclusivos, ou seja, ninguém poderá ser excluído do seu consumo devido ao não-pagamento. Além disso, o consumo por um indivíduo não diminui a disponibilidade para os demais membros da sociedade, pois este deve estar à disposição da sociedade, não dando margem à competição ou rivalidade. Exemplo: praças públicas, biblioteca municipal etc.

2.2.2. A necessidade de intervenção estatal na economia

Muito se tem discutido sobre a necessidade de intervenção do Estado na Atividade Econômica, não só a necessidade em si, mas prioritariamente, a identificação das áreas, a intensidade e o momento oportuno. Entretanto, com objetivo didático, podemos citar alguns motivos que indicam essa necessidade.

Nas relações de mercado, existem variados espectros de acordos (contratos, convênios etc.) que necessitam da proteção do Estado, através de uma estrutura legal, que lhes dê sustentação para funcionarem adequadamente.

A existência de um sistema financeiro altamente desenvolvido não significa um alto desenvolvimento econômico, ou seja, elevados níveis de emprego, baixas taxas de inflação, balança de pagamentos equilibrada, entre outros fatores. Essa condição só é alcançada pela atuação do governo.

Neste contexto, as falhas do sistema de mercado podem ocasionar sérios problemas na atividade econômica e só podem ser solucionadas pela atuação do governo.

2.2.3. Falhas de mercado

A Teoria Tradicional do Bem-Estar Social (*Welfare Economics*) tem como premissa básica que, se ocorre a melhora de um indivíduo, tal fato sempre ocasionará a piora de outro em razão da existência de mercados competitivos.

A alocação de recursos que causa esse efeito é conhecida como Ótimo de Pareto, e para que ocorra o Pareto Eficiente, ou seja, a visão ideal de sistema de mercado, são necessárias as seguintes condições:

- Ausência de progresso técnico;
- Concorrência perfeita.
- Dessa forma, os impedimentos para que o Ótimo de Pareto ocorra são denominados falhas de mercado e são enumerados abaixo:
- Existência de bens públicos;
- Existência de monopólios naturais;
- Externalidades;
- Mercados incompletos;
- Falhas de informação;
- Desemprego e inflação.

São características de **Bens Públicos**, que acabam por impedir a mensuração do custo, em termos de rateio na sociedade, pela sua provisão ser realizada pelo governo e o benefício desses bens ser involuntário:

- Consumo Indivisível ou Não Rival: não há competição entre os consumidores, uma vez que o consumo desse tipo de bem não exclui a possibilidade de consumo por outros.
- Bens Tangíveis: são as ruas, praças e pontes de propriedade do governo.
- Bens Intangíveis: característica importante por se tratar de bens que não há como materializar. Podem ser exemplos: a segurança, a justiça e a defesa.
- Princípio da Não Exclusão: o bem é oferecido para o benefício de todos, significando que o consumo do bem por um indivíduo não diminui a oferta aos outros.

Os **Monopólios Naturais** se referem aos casos em que, mantida essa condição pelo governo, o custo unitário diminui com o aumento da produção, sendo dessa forma indicado para determinados setores. Nesses casos específicos, o fornecimento do bem é feito pelo governo, que mediante intervenção, regula os preços para que não sejam abusivos.

As **Externalidades** são situações que ocorrem alheias ao controle, podendo ser positivas ou negativas se influenciarem direta ou indiretamente as pessoas ou setores da economia, beneficiando ou prejudicando, respectivamente. Para que aconteça o equilíbrio dessas externalidades, é necessária a intervenção do governo que subsidia o fornecimento de bens quando não há interesse do setor privado em investir face ao alto volume de recursos essenciais.

Os **Mercados Incompletos** têm como característica o fato de que, ainda que o custo de produção de determinado bem ou serviço esteja abaixo do valor que o consumidor está disposto a pagar em novas áreas específicas, os empresários, por receio de assumirem riscos, não se interessam em investir. Com o objetivo do preenchimento desses mercados, é realizada a intervenção estatal que estimula a produção mediante a concessão de vantagens, como, por exemplo, isenção fiscal durante determinado período.

As **Falhas de Informação** estão associadas à falta de transparência do mercado, que impede a atitude racional dos consumidores. A intervenção estatal nesse caso é feita pela regulamentação da legislação pertinente que beneficia consumidores e demais agentes do sistema econômico.

A ocorrência de **Desemprego e Inflação** é outro fator que, no livre funcionamento do mercado, não pode ser solucionado, sendo necessária a intervenção estatal.

Ressalta-se que essas falhas de mercado podem ocorrer de forma isolada ou justapostas, e todos os motivos expostos anteriormente justificam a necessidade da existência de **Governo**.

2.2.4. Funções econômicas do Estado

Considerando essa necessidade intervencionista do Estado, motivada pela existência das imperfeições ou falhas de mercado, é importante conhecer as funções econômicas que derivam dessa necessidade e, normalmente, acontecem simultaneamente.

2.2.4.1 Função alocativa de recursos

Essa função tem por objetivo principal a provisão de determinados bens e serviços que não são supridos pelo sistema de mercado. São os bens públicos, cujo sistema de mercado é ineficiente para a sua oferta diante da inviabilidade econômica para produzi-los, no entanto, são demandados pela sociedade. Para solucionar esse impasse, a alocação de recursos para produzir bens públicos deverá ser efetuada pelo Governo quando existirem falhas de mercado que a impulsionem, houver necessidade de expansão da infraestrutura econômica e for necessário o atendimento das demandas coletivas. Tem-se, como exemplo, a necessidade de construção de estradas, a construção de escolas, bem como a contratação de professores etc.

2.2.4.2 Função distributiva da renda e riqueza

Essa função está diretamente associada a uma série de fatores que contribuem para que haja uma distribuição de renda desigual. Entre eles, podemos citar as habilidades individuais, a oportunidade de educação, transmissão de renda por herança, mobilidade social, estrutura de mercado. Dessa maneira, o governo tem como objetivo utilizar-se de mecanismos que ajustem a distribuição de renda e riqueza de maneira menos perversa, menos desigual. Os instrumentos utilizados para promover esses ajustamentos são, via de regra, a tributação, por intermédio da progressividade de tributos (quem ganha mais, paga mais) e as despesas de transferências para o benefício da população de renda mais baixa, representadas pelos auxílios concedidos pelo Estado para minimizar as desigualdades.

2.2.4.3 Função estabilizadora da economia

Tem por finalidade utilizar-se do instrumental macroeconômico para manter o nível desejável de atividade econômica. São instrumentos que visam dar estabilidade à moeda,

equilíbrio nas contas externas, nível de emprego, estabilidade de preços, que não são automaticamente controlados pelo sistema de mercado, entre outros. A situação do governo, nesse caso, visa minimizar os efeitos desses problemas, mediante o controle dos gastos públicos, o controle dos créditos e dos níveis de tributação.

2.3. Atual processo de intervenção

2.3.1 Imperfeições

Na missão de atingir seus objetivos, enquanto Estado, algumas medidas são adotadas e podem ensejar em consequências indesejáveis como: a ampliação do gasto público, a captura do Estado por alguns setores e ineficiência e baixo dinamismo.

Existem algumas maneiras de se tratar a ampliação do gasto público, sendo a primeira, a obtenção de empréstimos que geram o endividamento do governo. A segunda forma é a expansão monetária por intermédio da emissão de papel moeda que gera a inflação, problema que exige a prática de outras medidas com vistas ao seu controle. A última maneira é a ampliação da carga tributária mediante a criação de novos tributos ou a ampliação das alíquotas, cujo reflexo é sentido pelo cidadão, que, de modo simples, paga a conta.

Outra imperfeição é a captura do Estado por alguns setores quando esses são favorecidos por legislação editada pelo próprio Estado que deveria exigir, ao contrário de beneficiar.

A última imperfeição é relativa ao fato de a aplicação desse conjunto de regras poder ocasionar ineficiência e baixo dinamismo.

2.3.2 Novos paradigmas

Na evolução da atuação do Estado, surgem novos paradigmas necessários à consecução das metas traçadas pelo governo.

O primeiro deles é a **privatização**, na qual o Estado delega ao setor privado, a provisão de bens e serviços, mas mantém o seu poder de intervenção por intermédio da **intervenção regulatória**, atuando, mediante regulação e fiscalização da atividade privada.

Finalmente, no intuito de envolver a sociedade em todo esse processo, o Estado oferece maior **transparência** em suas ações, incentivando a organização da sociedade, objetivando proporcionar um melhor controle social, que representa os avanços democráticos de uma nação.

2.3.3 Estratégias

As estratégias de intervenção estão relacionadas às formas de atuação do Estado, no exercício de suas funções, materializadas nas políticas: Monetária, Regulatória, Fiscal, Cambial e Orçamentária.

A Política Monetária trata do controle da oferta de moeda, da taxa de juros e do crédito em geral, e tem, por objetivo fundamental, garantir a estabilidade do poder de compra da moeda.

A Política Regulatória realiza-se, especialmente, mediante a edição de atos como leis, decretos, portarias e regulamentos, e a imposição de medidas junto ao setor privado, com o objetivo de mitigar as imperfeições de mercado, especialmente, aquelas relacionadas com os

riscos de que a atuação do setor privado conduza à formação de monopólios ou inviabilize a universalização da oferta de bens e serviços públicos.

As decisões de política fiscal são tomadas em relação ao Consumo, ao Investimento e à Produção, sendo que existe uma estimativa de sucesso, pois o resultado dessas decisões depende do comportamento de cada indivíduo e sob a ótica dos tributos, percebe-se, ainda, a progressividade de tributos (quem ganha mais paga mais), que ocasionaria uma estabilização automática; mas com o prisma da distribuição de renda, há de se considerar ainda a regressividade (quem ganha menos, paga mais) de tributos, que servem como base para a tomada de decisão do Governo.

A Política Cambial controla a oferta de moeda entre divisas, relativamente, no nosso caso, à moeda brasileira, percebendo-se que pode ocorrer a desvalorização do real, quando a moeda estrangeira sofre aumentos; a valorização do real, quando a moeda estrangeira tem diminuições; a fixação, quando a relação entre o real e a moeda estrangeira é fixada.

A Política Orçamentária recebe o reflexo de todas as outras políticas, uma vez que o andamento do País reflete, diretamente, na arrecadação de receitas e, por consequência na aplicação de despesas necessárias ao atendimento das demandas da sociedade. Dessa forma, essa política objetiva:

- corrigir as imperfeições do mercado ou atenuar os seus efeitos;
- manter a estabilidade econômica e social;
- fomentar o crescimento econômico;
- melhorar a distribuição de renda;
- universalizar o acesso aos bens e serviços produzidos pelo setor público ou pelo setor privado; e
- assegurar o cumprimento das funções elementares do Estado, como justiça e segurança.

2.4 Evolução das finanças públicas brasileiras

O Brasil é, conhecidamente, uma sociedade recente, em especial, quando comparada a outras sociedades, por exemplo, a inglesa. Nesse sentido, em pouco mais de 205 anos, o Estado brasileiro apresentou pontos de inflexão que representaram grandes marcos no desenvolvimento das suas finanças públicas. Nesse sentido, a vinda da família real portuguesa para o Brasil no ano de 1808 permitiu a criação do Ministério da Fazenda e do Banco do Brasil, além de estruturar toda a máquina pública administrativa. Importante observar que a geração de despesa deveria ser acompanhada de crescimento proporcional de receitas. Todavia, essa máxima não foi cumprida pela coroa portuguesa no Brasil, o que gerou em alguns anos o aumento incremental do déficit e da dívida públicos, tanto o é que o então Ministro da Fazenda, em 1890, Ruy Barbosa afirmou que “O desequilíbrio entre a receita e a despesa é a enfermidade crônica da nossa existência nacional.” Como antítese ao regime monárquico brasileiro instituído em 1889, foi proclamada a República Brasileira pela qual sonhos e expectativas tentavam se materializar nos anos seguintes. Assim, em que pese a novação política, no tocante às finanças públicas, pouco se alteraria. Pode-se perceber a necessidade de ajustes na forma de gestão dos recursos públicos. O Presidente da República,

Campos Sales afirma que “Muito terá feito pela República o governo que não fizer outra coisa senão cuidar das suas finanças”. A situação brasileira foi agravada pela crise do café em 1907, o que o obrigou a buscar recurso junto aos ingleses nos anos seguintes. Todavia, os credores do governo brasileiro afirmaram que o Brasil não possuía condições para arcar com os pagamentos, pois não tinha como apresentar garantias, muito menos um sistema de informação contábil estruturado. Pouco mais tarde, em 1929, com a crise da bolsa de valores de Nova Iorque, de proporções mundiais, houve a necessidade de se estabelecer a reestruturação da dívida pública brasileira. Para isso, em 1930, os credores ingleses enviaram um representante responsável para avaliar a solubilidade brasileira, concluindo que havia necessidade de que o Brasil adotasse medidas de austeridade e equilíbrio fiscal em busca de uma gestão pública eficiente.

Para tanto, em 1932, foi instituído o Departamento Administrativo do Setor Público (Dasp), o qual tinha as seguintes competências: preparar o orçamento da União, racionalizar métodos para prestação de serviços públicos, reestruturar atividades administrativas substantivas etc.

No ano de 1956, sob a tutela do governo do presidente Juscelino Kubstichek, o Brasil buscou o crescimento a todo custo. Havia crédito abundante e substituição das importações. O *slogan* governamental era 50 anos em 5, o que caracterizava, assim, o uso inadvertido de recursos de terceiros, aumentando, por consequência, o nível de endividamento público. A segunda metade da década de 1950 foi representada pela escolha conflitante entre crescimento ou estabilização. O País cresceu bastante, mas houve um aumento significativo da inflação e da dívida externa, o que levou ao Brasil a romper aos acordos estabelecidos com o Fundo Monetário Internacional em 1959.

Os elevados déficit e juros públicos, além da inflação crescente, induziram a uma nova ruptura com o modelo político em vigor. Assim em 1964, inicia-se o Regime Militar no Brasil com o Governo do General Castelo Branco. Todavia, em que pese tenha havido um período político indesejado, quanto à administração e finanças públicas, houve alguns processos de evolução. Em 1964 e 1967, foram editados, respectivamente, a Lei nº 4.320, ainda em vigor, e o Decreto-Lei nº 200, ainda norteando os princípios da administração pública brasileira. Esse Decreto foi desenhado pela Comissão Especial de Estudos da Reforma Administrativa (Comestra), responsável por pensar o desenvolvimento da máquina administrativa, o que refletiu nas finanças públicas. Nos anos 1970, O Brasil era considerado “grande potência” e tinha a política fiscal baseada na construção, com dinheiro público, de projetos grandiosos de infraestrutura; por exemplo, nesse período, começaram as obras da Ponte Rio-Niterói, da Usina de Itaipu e da Rodovia Transamazônica. Entretanto, o crescimento era gerado pela captação de recursos junto a organismos internacionais de financiamento, o que permitiu o agravamento, mais uma vez, do nível de endividamento, em especial, durante as crises do petróleo que sobrevieram ao mundo nesse mesmo período. Consecutivamente, o modelo de crescimento com endividamento ficou esgotado, em especial com o corte externo de fluxo de capitais para o Brasil. Nesse mesmo período, deu-se início a uma série de medidas para conter o avassalador endividamento público; ou seja, era preciso controlar a necessidade de Financiamento do Setor Público (NFSP). A década de 1980, conhecida como a década perdida, foi alvo das maiores intervenções do Fundo Monetário Internacional (FMI) nas finanças públicas brasileiras. Nessa época, foram instituídos os planos monetários Cruzado (1986),

Verão (1989), Collor I (1990), Collor II (1991) e Real (1993). Porém, os ajustes monetários seriam em vão, se não estivessem associados a ajustes fiscais das contas governamentais. Nesse sentido, o Governo Federal estabeleceu dois programas de ajustes fiscais, duas leis para controle dos limites de despesas com pessoal, privatizações e instituição da Lei de Responsabilidade Fiscal. Nesse mesmo período, o Ministro Bresser Pereira aplacou o Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado em busca de uma administração pública gerencial que buscasse atender ao cidadão-cliente com eficiência, eficácia e efetividade. Entre os seus princípios se destacam o ajustamento fiscal duradouro, reformas econômicas orientadas para o mercado, reforma da previdência social e a reforma do aparelho de Estado, com vistas a aumentar sua “governança”.

Atualmente, o Brasil ainda busca a permanência da manutenção das condições fiscais responsáveis e eficientes; para isso, a administração pública se insere no contexto de transparência e acesso à informação.

3. Integrando o Planejamento à Execução Orçamentária-Financeira

O ciclo orçamentário ou processo orçamentário pode ser definido como um processo contínuo, dinâmico e flexível, por meio do qual se elabora, aprova, executa, controla e avalia os programas do setor público nos aspectos físico e financeiro; corresponde, portanto, ao período de tempo em que se processam as atividades típicas do orçamento público.

A Constituição Federal de 1988, art. 165, § 7º estabelece que os orçamentos previstos no § 5º, I e II, Orçamento Fiscal e o de Investimento das Estatais, devem ser compatibilizados com o plano plurianual e, ainda, terão entre suas funções a de reduzir desigualdades inter-regionais, segundo critério populacional.

Nesse sentido, o diploma constitucional afirma no art. 167 § 1º que 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.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) destaca a importância da integração entre o planejamento e a execução orçamentário-financeira ao estabelecer, no art. 5º, projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com a própria LRF, e deverá conter em anexo próprio demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do Anexo de Metas Fiscais.

Tamanha é a importância da integração do planejamento e orçamento à execução que a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) de 2013 estabelece regras transitórias e prioritárias, caso a Lei Orçamentária Anual não seja sancionada até o término do respectivo exercício:

Art. 50. Se o Projeto de Lei Orçamentária de 2013 não for sancionado pelo Presidente da República até 31 de dezembro de 2012, a programação dele constante poderá ser executada para o atendimento de:

- I - despesas com obrigações constitucionais ou legais da União relacionadas no Anexo V;
- II - bolsas de estudo no âmbito do CNPq, da Capes e do Ipea, bolsas de residência médica e do PET, bolsas e auxílios educacionais dos programas de formação do FNDE, bem como Bolsa-Atleta e bolsistas do Programa Segundo Tempo;

- III - pagamento de estagiários e de contratações temporárias por excepcional interesse público na forma da Lei nº 8.745, de 9 de dezembro de 1993;
- IV - ações de prevenção a desastres classificadas na subfunção Defesa Civil;
- V - formação de estoques públicos vinculados ao programa de garantia dos preços mínimos;
- VI - realização de eleições pela Justiça Eleitoral;
- VII - outras despesas correntes de caráter inadiável;
- VIII - importação de bens destinados à pesquisa científica e tecnológica, no valor da cota fixada no exercício financeiro anterior pelo Ministério da Fazenda;
- IX - concessão de financiamento ao estudante; e
- X - ações em andamento decorrentes de acordo de cooperação internacional com transferência de tecnologia.

§ 2º Considerar-se-á antecipação de crédito à conta da Lei Orçamentária de 2013 a utilização dos recursos autorizada neste artigo.

§ 3º Os saldos negativos eventualmente apurados em virtude de emendas apresentadas ao Projeto de Lei Orçamentária de 2013 no Congresso Nacional e da execução prevista neste artigo serão ajustados por decreto do Poder Executivo, após sanção da Lei Orçamentária de 2013, por intermédio da abertura de créditos suplementares ou especiais, mediante remanejamento de dotações, até o limite de 20% (vinte por cento) da programação objeto de cancelamento, desde que não seja possível a reapropriação das despesas executadas.

§ 4º As despesas descritas no inciso VII serão limitadas a um doze avos do valor previsto em cada ação no Projeto de Lei Orçamentária de 2013, multiplicado pelo número de meses decorridos até a sanção da respectiva.

(LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS 2013)

Para que toda essa programação ocorra a contento, é estabelecido um ciclo de gestão compreendendo os instrumentos orçamentários: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA).

O Plano Plurianual contém as diretrizes, objetivos e metas regionalizadas para a despesa de capital e para as relativas aos programas de duração continuada para 4 (quatro) exercícios financeiros, tendo seu início no 2º ano de mandato do governante.

Com base no que dita o PPA, a Lei de Diretrizes Orçamentárias, elaborada anualmente, será editada para nortear a elaboração do orçamento, contendo as metas e prioridades da Administração Pública para o exercício financeiro, as alterações na legislação tributária, a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento; estabelecendo a elaboração do orçamento, vigendo da data de publicação até o final do exercício seguinte.

A Lei Orçamentária Anual, também preparada a cada ano, é a forma de materializar as programações contidas no Plano Plurianual e as diretrizes impostas pela Lei de Diretrizes Orçamentárias, contendo: o Orçamento Fiscal, o Orçamento da Seguridade Social e o Orçamento de Investimento das Empresas Estatais.

De forma sintética, no Plano Plurianual são estabelecidos indicadores e metas quantificados, sendo definidas, a cada exercício financeiro, as metas e prioridades, na Lei de Diretrizes

Orçamentárias, cuja previsão de dotação para a sua execução está na Lei Orçamentária Anual, a partir da qual, o orçamento será executado segundo a realidade financeira.

Em conformidade com essa realidade, o governo ajustará a programação, em observância à realização de receitas de cada exercício, comparada a sua previsão e, paralelamente, às Metas Fiscais traçadas para o exercício financeiro, realizando o contingenciamento de despesas previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal, nas despesas discricionárias (Custeio e Investimento), não deixando de executar as despesas obrigatórias (Folha de Pagamento, Seguridade Social e Dívida).

A previsão legal do contingenciamento está no artigo 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), § 1º e § 2º, tendo origem na avaliação da realização da receita contida no Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), publicado bimestralmente, sendo a dotação restabelecida, caso seja recomposta:

Art. 9º Caso a previsão da receita não comporte o cumprimento das metas de resultado, os Poderes e o Ministério Público promoverão limitação de empenho e movimentação financeira.

§ 1º As dotações limitadas deverão ser recompostas caso ocorra o restabelecimento da receita prevista.

§ 2º Despesas excluídas:

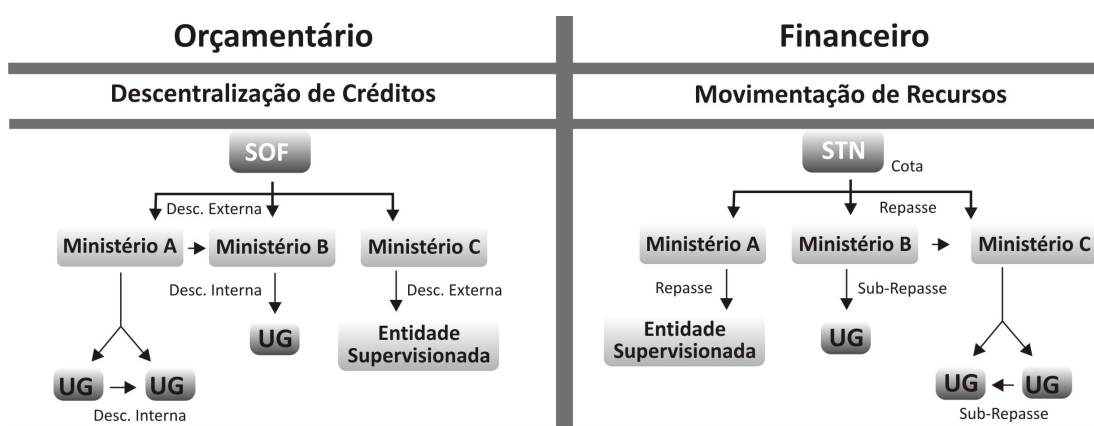
Obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive o pagamento de serviço da dívida;

Despesas ressalvadas pela LDO.

(LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL)

Dessa forma, conforme material publicado pela editora Enap do curso de Gestão Orçamentária, o quadro abaixo identifica as quatro etapas do processo de planejamento “processo integrado de planejamento e orçamento”:

Quadro 1 – Movimentação Orçamentária e Financeira



Fonte: Ministério do Planejamento - Adaptada

Com o propósito de estabelecer, de forma objetiva, inter-relacionamento entre as execuções orçamentária e financeira, aqui são demonstrados os pontos de integração entre as etapas que compõem os fluxos e processos pertinentes.

Do lado orçamentário, temos a descentralização de crédito; do financeiro, a movimentação de recursos.

O Ministério do Planejamento, por meio da Secretaria de Orçamento Federal, é o órgão central responsável pelo orçamento, enquanto que o Ministério da Fazenda, por meio da Secretaria do tesouro Nacional, é o órgão central responsável pelo financeiro.

Tanto os créditos orçamentários quanto os recursos financeiros podem ser movimentados entre unidade gestoras.

A movimentação de créditos do órgão central de orçamento para os órgãos setoriais chama-se Dotação, enquanto que a movimentação de recursos do órgão central de programação financeira para os órgãos setoriais é chamada Cota.

A movimentação de crédito entre órgãos distintos denomina-se Descentralização Externa ou Destaque. Já a movimentação de recursos é conhecida como Repasse.

A movimentação de crédito de um órgão para as unidades a ele vinculadas, bem como entre elas, denomina-se Descentralização Interna ou Provisão, ao passo que a movimentação de recursos denomina-se Sub-repasse.

É importante lembrar que essas movimentações ocorrem em tempo real no âmbito do Siafi.

4. SIAFI – Instrumento para Execução Orçamentária-Financeira

O ano de 1986 marca para o Brasil o início do grande salto na busca da transparência e do controle do gasto público: dentro da estrutura do Ministério da Fazenda, surge a Secretaria do Tesouro Nacional.

Criada para promover a modernização e a integração dos sistemas de acompanhamento e controle da execução orçamentária, financeira e patrimonial do Governo Federal, a STN é hoje uma história de sucesso. A razão maior deve-se à sua grande realização: o Siafi.

O Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal, conhecido como Siafi foi implantado pela STN em apenas 06 meses. Este nome representa, hoje, um dos mais abrangentes instrumentos para o acompanhamento e controle da execução orçamentária financeira, contábil e patrimonial conhecidos no mundo.

A *performance* do Siafi transcendeu as fronteiras brasileiras, despertando a atenção no cenário nacional e internacional. Vários países, além de alguns organismos internacionais, têm enviado delegações à Secretaria do Tesouro Nacional com o propósito de absorver tecnologia para implantação de sistemas similares.

No Brasil, a eficiência do Siafi, implantado em 1987, tem contribuído para o crescente interesse de Estados e municípios em sua utilização. Ao mesmo tempo, vem fomentando a implantação de sistemas complementares de execução e controle orçamentário, financeiro, contábil e patrimonial. O Sifem, um sistema derivado, gerido pelo Serpro, já se encontra implantado e em plena atividade em alguns estados e municípios.

A partir de agora, você vai conhecer melhor a razão de tanto sucesso, numa viagem pelos aspectos fundamentais que compõem o universo Siafi e que o tornam, sem sombra de dúvida, uma referência mundial como sistema de execução e controle.

4.1 Histórico

4.1.1 Antecedentes

Até o exercício de 1986, o Governo Federal vinha enfrentando uma série de problemas de natureza administrativa que o impediam de gerir adequadamente os recursos públicos e dificultavam a preparação do orçamento unificado, que passaria a vigorar em 1987. Dentre os inúmeros problemas, relacionamos, a seguir, alguns dos mais relevantes, cujas soluções caracterizavam verdadeiros desafios à época:

- Emprego de métodos rudimentares de trabalho, onde, na maioria dos casos, os controles de disponibilidades orçamentárias e financeiras eram exercidos sobre registros manuais.

Ausência de padronização.

- Despreparo técnico: o trabalho era executado por tradição.
- Falta de informações gerenciais em todos os níveis da administração pública e utilização da Contabilidade como mero instrumento de registros formais.
- Defasagem de, pelo menos, 45 dias entre o encerramento do mês e o levantamento das demonstrações orçamentárias, financeiras e patrimoniais, inviabilizando o uso das informações para fins gerenciais.
- Incompatibilidade dos dados em decorrência da diversidade de fontes de informações e das várias interpretações sobre cada conceito, comprometendo o processo de tomada de decisões.
- Estoque ocioso de moeda dificultando a administração de caixa, decorrente da existência de inúmeras contas bancárias no âmbito do Governo Federal. Em cada unidade havia uma conta bancária para cada despesa. Exemplo: Conta Bancária para Material Permanente, Conta Bancária para Pessoal, Conta Bancária para Material de Consumo, etc.

4.1.2 Os objetivos gerais do Siafi

- Prover os órgãos da administração pública de mecanismos adequados ao controle diário da execução orçamentária, financeira e contábil.
- Fornecer meios para agilizar a programação financeira, otimizando a utilização dos recursos de caixa do Governo Federal.
- Garantir a segurança e tempestividade das informações obtidas por intermédio da Contabilidade Aplicada à Administração Pública.
- Integrar e compatibilizar as informações no âmbito do Governo Federal.
- Permitir o acompanhamento e a avaliação do gasto público.

4.1.3 Implantação

A implantação do Siafi foi viabilizada a partir da criação da STN, vinculada ao Ministério da Fazenda, com o objetivo de promover a modernização e a integração dos sistemas de programação financeira, de execução orçamentária e de contabilidade dos órgãos e entidades públicas do Governo Federal. Para tanto, fez uma parceria com o Serviço Federal

de Processamento de Dados (Serpro), para o desenvolvimento de um sistema computacional que fornecesse todas as informações necessárias, de maneira segura e tempestiva, que teve sua implantação em 1987.

O Siafi começou sendo utilizado tão somente pelos poderes Executivo e Judiciário, expandindo-se de forma gradual a partir da percepção, pelos usuários, das vantagens oferecidas pelo Sistema. Atualmente, utilizam-se, do Siafi, todos os órgãos da administração direta, inclusive os pertencentes ao Poder Legislativo, e grande parte da administração indireta.

4.1.4 Evoluções

Desde sua implantação, o Siafi tem sofrido frequentes ajustes, adequações e otimizações, de forma a acompanhar a evolução técnica, de ordem legal e conjuntural, com processos/subsistemas que permitem sua utilização em escala crescente, tais como:

- 1994 – Criação do Siafi Gerencial;
- 1996 – Criação de teclas de atalho;
- 2000 – Surgimento de contas a pagar e receber;
- 2002 – Ordem bancária com código de barras (OB Fatura);
- 2003 – Guia de Recolhimento da União;
- 2004 – Portal Siafi;
- 2008 – Manual Siafi Web;
- 2010 – Siafi Gerencial Web;
- 2015 – Tesouro Gerencial.

4.2 Visão global

4.2.1 Características

O Siafi é um sistema de informações centralizadas em Brasília, ligado por teleprocessamento aos órgãos do Governo Federal distribuídos no País e no Exterior, que processa e controla a execução orçamentária, financeira, patrimonial e contábil dos órgãos e entidades públicas federais, buscando a eficiência e eficácia na gestão dos recursos do Orçamento-Geral da União.

A centralização do processamento, tecnologia adotada por ser a única, na época, que possibilitava a implantação de um sistema com as características do Siafi, permite a padronização dos métodos e rotinas de trabalho sem, no entanto, criar qualquer restrição ou rigidez à gestão dos recursos, a qual permanece sob o total controle do ordenador de despesas de cada UG.

O sistema é interligado em todo o território nacional através da rede de telecomunicações do Serpro e conectado a outras inúmeras redes externas, via internet.

A inversão dos processos de trabalho até então adotados, como a necessidade do registro do documento no sistema para a sua posterior impressão; a automação de registro contábil por meio da utilização do EVENTO; e uso das CONTAS CONTÁBEIS como fonte de informação tempestiva e padronização são características do Siafi.

4.2.2 Estrutura

O Siafi, tal como foi concebido, está estruturado por exercício. Cada exercício está organizado em subsistemas que, por sua vez, estão divididos em módulos, nos quais estão disponibilizadas inúmeras transações que guardam, entre si, características em comum.

No nível de transação é que são efetivamente executadas as diversas operações do sistema, desde a entrada de dados até consultas.

De modo geral, o nome das transações é composto pelas primeiras letras de cada um dos seus termos, devendo ser pronunciado obedecendo a essa lei de formação.

Assim, todas as transações de consulta iniciam-se com a sílaba CON. (ex: Conug, Conorgão). As transações de entrada de documentos no sistema são representadas apenas pela sigla do documento como ND – Nota de Dotação, NC – Nota de Movimentação de Crédito e NE – Nota de Empenho.

A título de exemplo, temos as seguintes transações:

Atudomban – Atualiza Domicílio Bancário;

Conob – Consulta Ordem Bancária;

OB – Ordem Bancária.

4.2.3 Saídas do sistema

O Siafi permite, basicamente, quatro tipos de saídas:

- Via Terminal/Impressora: são as consultas apresentadas na tela do terminal, que podem também ser impressas.
- Via Geração de arquivos: as informações podem ser obtidas com base nos dados registrados no Siafi. Essas informações são geradas e gravadas em qualquer meio magnético disponível (disquete, fita magnética) e podem ser transmitidas para os usuários por meio de telecomunicação.
- Via Relatórios: os relatórios sempre foram os principais instrumentos gerenciais e de controle no serviço público. Por mais que o Siafi, com suas consultas *on-line*, venha procurando modificar esta situação, ainda persiste a necessidade da emissão de alguns relatórios, principalmente para o processo de Tomada e Prestação de Contas.
- Via Centro de Informações – CI: que é o subsistema do Siafi que permite ao usuário selecionar os dados residentes no banco de dados do Siafi, por meio do Extrator de Dados do Siafi, e trazê-los para o seu próprio microcomputador, onde pode trabalhá-los em seus sistemas, planilhas, etc.

4.2.4 Estrutura das consolidações

Dentro do Siafi, as informações estão estruturadas da seguinte forma:

- Por UNIDADE GESTORA – UG: apresenta informações somente da UG solicitada.
- Por SUBÓRGÃO: apresenta informações consolidadas com o somatório de todas as UGs que pertençam ao órgão solicitado. Compreende-se por órgão o ministério ou a secretaria, conforme estrutura administrativa federal.
- UNIÃO: apresenta informações de todas as UGs do sistema.
- Por GESTÃO: apresenta informações consolidadas da gestão solicitada.

Todos esses níveis de consolidação podem ou não individualizar uma gestão específica. Mas, se não for informada a gestão, a consulta apresentará o somatório de todas as gestões existentes na UG, subórgão, órgão ou União.

4.2.5 Modalidades de consultas

As consultas no Siafi podem ser ANALÍTICAS ou SINTÉTICAS.

A Consulta Analítica, ou em tempo real, é consulta *on-line*, que apresenta informações atualizadas até o instante em que foram solicitadas, pois utiliza os próprios arquivos onde são atualizados os movimentos diários do sistema, ou seja, todos os documentos registrados até o momento estão computados nas informações apresentadas.

As Consultas Sintéticas também são *on-line*, mas utilizam arquivos sintéticos gerados em processamento noturno, quando o Siafi está indisponível para o usuário (*batch*). Apresentam, portanto, informações atualizadas até o último dia útil anterior à data da consulta. São justificadas pelas grandes consolidações que são executadas pelo sistema, onde são “lidos” milhares de registros. Assim, nos momentos em que o sistema não está disponível, são executados processos que consolidam e armazenam esses dados já totalizados em arquivos sintéticos.

4.2.6 Universo de usuários

O Siafi é utilizado, atualmente, por todos os órgãos da administração direta (Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário) e por grande parte da administração indireta.

As entidades que ainda não utilizam o Siafi têm seus saldos contábeis integrados periodicamente, para efeito de consolidação das informações econômico-financeiras do Governo Federal, à exceção das sociedades de economia mista, que não fazem parte do orçamento fiscal e da seguridade social, que registram apenas a participação acionária do governo. Essa integração das informações proporciona transparência sobre o total dos recursos movimentados pela administração pública, tanto no que se refere à origem, quanto à aplicação destes recursos em âmbito nacional.

Mesmo sem utilizar o sistema de forma plena, um número crescente de entidades está interligada ao Siafi na forma *on-line* para a realização da execução e acompanhamento de suas rotinas internas. Destaca-se, nesse particular, a interação com a Conta Única do Tesouro Nacional que agiliza os recebimentos e pagamentos entre unidades do sistema, com imediata identificação das liquidações efetuadas.

Existem, também, instituições de ensino profissionalizante de contabilidade (2º e 3º graus e de pós-graduação) que utilizam os recursos do ambiente de treinamento do Siafi para o desenvolvimento de disciplinas afins (Siafi Educacional).

Além desses usuários diretos do ambiente do Siafi, outros interessados também podem ter acesso às informações geradas pelo sistema para auxiliar na realização dos seus trabalhos de consolidação e análise dos dados relacionados com o desempenho orçamentário e financeiro do Governo Federal. Entre esses, encontram-se alguns institutos de pesquisas.

Com essa abrangência, o Siafi possui aproximadamente 30 mil usuários, que são cadastrados e habilitados para uso do sistema nas diversas unidades gestoras, espalhadas por todo território nacional e também no Exterior.

4.2.7 Formas de acesso

As formas de acesso ao sistema são conceituadas de duas maneiras:

- ON-LINE – Acesso direto ao sistema via teleprocessamento, para execução das operações diárias de entrada e de consulta de dados.
- OFF-LINE – Acesso indireto ao sistema por UG que não possua condições tecnológicas ou cujo volume de documentos não justifique a ligação *on-line*. Nesse caso, os registros são efetuados por uma UG denominada 'polo de digitação'.

4.2.8 Modalidade de uso

O Siafi permite aos órgãos a sua utilização nas modalidades total ou parcial.

A Modalidade Total contempla a execução plena de todas as funções do sistema relacionadas com a execução orçamentária, financeira e patrimonial. É obrigatória a utilização do sistema na modalidade de uso total por parte dos órgãos e entidades do Poder Executivo que integram os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, ressalvadas as entidades de caráter financeiro.

Assim, esses órgãos utilizam a Conta Única para suas movimentações financeiras; até mesmo eventuais receitas próprias são tratadas pelo Siafi; esses órgãos estão sujeitos ao tratamento-padrão dado pelo Siafi, como, por exemplo, a utilização do Plano de Contas do Governo Federal.

Na Modalidade Parcial, ocorre a utilização de parte das funções do sistema. Nessa condição, a execução dos recursos previstos no Orçamento-Geral da União é feita via Siafi, não sendo permitido o tratamento de recursos próprios da entidade; da mesma forma, não substitui a contabilidade do órgão, sendo necessária à incorporação de saldos via integração de balancetes.

4.2.9 Siafi em números

Os números abaixo demonstram o gigantismo do Siafi. A quantidade de terminais, microcomputadores e impressoras refere-se aos equipamentos efetivamente instalados pelo Tesouro Nacional. Entretanto, existem diversos outros equipamentos de propriedade das unidades gestoras que não estão computados nesse número.

Pode-se verificar a existência de 59 redes interligadas nos 331 órgãos. Ao todo, são mais de quatro mil unidades gestoras executoras localizadas em praticamente todos os municípios do País e contemplando mais de 28 mil usuários cadastrados, registrando e emitindo documentos de forma *on-line* e efetuando consultas no sistema.

O resultado é o registro de aproximadamente 50 mil documentos por dia.

O sistema tem capacidade para até 2400 usuários simultâneos e disponibiliza mais de 500 transações.

4.2.10 Segurança

O gerenciamento de acesso e de segurança do Siafi compreende o conjunto de métodos e procedimentos que visam disciplinar o acesso e assegurar a manutenção da integridade do sistema e de seus dados, protegendo-os contra danos e utilizações indevidas ou desautorizadas.

A segurança do sistema tem por base os seguintes princípios e instrumentos:

- Sistema de Entrada e Habilitação (Senha);
 - Conformidade de Operadores;
- Conformidade de Registro de Gestão;
- Conformidade Contábil;
- Identificação das Operações do Usuário;
 - Integridade e Fidedignidade dos Dados;
 - Inalterabilidade dos Documentos.

4.2.11 Utilização do Siafi

Para utilizar o Siafi, o usuário deve estar previamente cadastrado e habilitado no sistema.

Na tela inicial do sistema, é solicitado o código do usuário, que é o número do CPF e a senha-Siafi. Em caso de alteração de senha, após o preenchimento do campo SENHA, o cursor deve ser posicionado no campo NOVA SENHA para o devido preenchimento.

Confirmada a habilitação, a tela inicial retorna acrescida do campo SISTEMA, para que seja informado o sistema desejado.

Como o Siafi está montado por exercício, cada ano é equivalente a um sistema diferente. Por exemplo: SIAFI97, SIAFI98, SIAFI99 etc.

A primeira tela a aparecer contém as mensagens transmitidas via COMUNICA para a Unidade Gestora do Operador que está tendo acesso ao sistema, cujo recebimento ainda não foi comunicado. O usuário deve marcar com "X" as mensagens que deseja ler e com "C" as mensagens que deseja cancelar e acionar a tecla <enter>.

Após selecionar a mensagem que deseja ler, o usuário tem acesso ao seu conteúdo.

Após as mensagens, o Siafi apresenta os subsistemas que o compõem. Deve ser digitado um "X" no subsistema a ser trabalhado.

Os módulos aparecem para escolha. Da mesma forma, digitando "X" no módulo desejado, são apresentadas as transações que o compõem.

O módulo "Consulta documentos" nos oferece diversas transações para escolha. Uma forma rápida de ter acesso a uma transação é digitar, na LINHA DE COMANDO, o sinal ">" (maior que) seguido do nome da transação desejada.

Chegamos, então, à tela da transação propriamente dita.

Para sair de uma transação ou retornar a um nível superior do Siafi (do nível de módulos para o de subsistema, por exemplo), deve ser teclado <F12>.

Encerradas as atividades, deve ser digitada a palavra FIM na linha de comando para sair do sistema. O sistema também será encerrado teclando <F3>.

4.2.12 Pilares do Sistema Siafi

O Siafi está sedimentado em três pilares básicos: o Documento, a Conta e o Evento.

O Documento é a representação no sistema dos atos e fatos da administração pública que provocam efeitos orçamentários, financeiros, patrimoniais e de controle. Os principais documentos emitidos no Siafi são:

- Nota de Dotação (ND);
- Nota de Movimentação de Crédito (NC);
- Nota de Empenho (NE);
- Nota de Lançamento (NL);
- Nota de Programação Financeira (PF);
- Guia de Recolhimento a União (GRU);
- Ordem Bancária (OB);
- Documento de Arrecadação Financeira (DARF);
- Guia de Previdência Social (GPS).

A Conta está inserida no Plano de Contas que contém as diretrizes técnicas gerais e especiais que orientam o registro dos fatos ocorridos e dos atos praticados pela administração pública, sendo seus integrantes: a Relação de Contas, a Tabela de Eventos e os Indicadores Contábeis.

A conta é o título representativo da composição, variação, estado do patrimônio, bem como de bens, direitos e obrigações e situações nele não compreendidas, mas que direta ou indiretamente possam ir a afetá-lo, exigindo, por isso, controle contábil específico.

4.3 Plano de contas

4.3.1 Introdução

O Plano de Contas da Administração Pública Federal é representado por um conjunto de títulos, organizados e codificados com o propósito de sistematizar e uniformizar o registro contábil dos atos e fatos de gestão, e permitir a qualquer momento, com precisão e clareza, a obtenção dos dados relativos ao patrimônio, objetivando, principalmente:

- realçar o estado patrimonial e suas variações, concentrando as contas típicas de controle nos grupos de compensação, de forma a propiciar o conhecimento mais adequado da situação econômico-financeira da gestão administrativa;
- padronizar o nível de informações dos órgãos da administração direta e indireta com a finalidade de auxiliar o processo de tomada de decisão, ampliando a quantidade dessas informações e facilitando a elaboração do Balanço-Geral da União; e
- permitir, através da relação de contas e tabelas, a manutenção de um sistema integrado de informações orçamentárias, financeiras e patrimoniais na administração pública federal, com a extração de relatórios necessários à análise gerencial, inclusive balanços e demais demonstrações contábeis, capaz de atender aos aspectos legais e fiscais.

4.3.2 Tabela de indicadores contábeis

Os indicadores contábeis representam o elo de ligação entre a Relação de Contas e a Tabela de Eventos, definindo os critérios de restrições legais, fiscais e normativos.

Os indicadores de evento são utilizados para definir o uso dos eventos pelas UGs, de acordo com as restrições legais, fiscais e normativas inerentes.

Indicador 51, Conta Corrente: indica o código correspondente ao desdobramento exigido pela conta e que possibilita o tratamento de informações no menor nível de detalhe permitido pelo sistema.

4.3.3 Tabela de eventos

Eventos são atos e fatos administrativos a serem transformados em registros contábeis automáticos. A Tabela de Eventos é o conjunto de códigos utilizados pelas UGs no preenchimento dos documentos do sistema. Os códigos destinam-se a eliminar a necessidade de indicação das contas a serem debitadas e creditadas, uma vez que a cada evento corresponde um roteiro contábil específico.

O código do Evento é composto de 06 números estruturados da seguinte forma:

- CLASSE: identifica o conjunto de eventos de uma mesma natureza. Algumas classes são associadas aos próprios documentos de entrada do sistema.
- TIPO: identifica a situação do registro, podendo ser:
 - (0) EVENTO UTILIZADO PELO GESTOR (NORMAL);
 - (1) EVENTO UTILIZADO PELO SISTEMA (MÁQUINA);
 - (2) EVENTO COMPLEMENTAR DO EVENTO NORMAL;
 - (3) EVENTO COMPLEMENTAR DE EVENTO DE SISTEMA;
 - (5) ESTORNO DO EVENTO DO GESTOR;
 - (6) ESTORNO DO EVENTO DE SISTEMA (MÁQUINA);
 - (7) ESTORNO DO EVENTO COMPLEMENTAR DO EVENTO NORMAL;
 - (8) ESTORNO DO EVENTO COMPLEMENTAR DO EVENTO DE SISTEMA.
- .CÓDIGO SEQUENCIAL: representa o sequencial de 001 a 999, dentro de cada classe.

Exemplo: 51.0.100

Esse exemplo refere-se a um fato administrativo relacionado com pagamento de pessoal. Nele, a classe corresponde a “Apropriação de Despesa”, código 51; o tipo corresponde a Evento utilizado pelo gestor, código 0 (zero) e o código sequencial correspondem à apropriação de despesa de pessoal, código 100 (cem).

Os eventos da classe 10 são preenchidos de forma individual na NL e se destinam a registrar a previsão da receita.

Os eventos da classe 20 são indicados na ND e objetivam registrar a Dotação da Despesa: tais eventos são preenchidos de forma individual, com algumas exceções de utilização, porém conjugados com eventos da mesma classe.

Os eventos da classe 30 são indicados de forma individual na NC e se destinam a registrar a movimentação de créditos orçamentários.

Os eventos da classe 40 são preenchidos automaticamente na NE ou PE e objetivam registrar a emissão de Empenhos ou Pré-Empenhos.

Os eventos da classe 50, quando preenchidos na NL, não podem apresentar-se de forma individual, exceto os de Classe 54. Isso porque são eventos representativos de partida contábil de débitos (Classes 50, 60, 70 e 80), que podem constar indistintamente das NL, OB e GR.

Os eventos da classe 51 são utilizados sempre que a despesa for reconhecida, esteja ou não em condições de pagamento. Esses eventos exigem como complemento eventos 52.0.XXX para o caso de retenção da respectiva obrigação na NL. Em se tratando de pagamento direto, o evento de despesa é utilizado na OB que apropria e liquida simultaneamente a despesa.

Os eventos da classe 52 são utilizados em conjunto com os da classe 51 sempre que houver retenção da obrigação para pagamento posterior.

Os eventos da classe 53 são utilizados para liquidar obrigações retidas através dos eventos da classe 52 e suas dezenas finais mantêm, na sua maioria, correlação entre si para facilitar a identificação e o uso dos mesmos.

Os eventos de classe 54 são utilizados de forma individual e se destinam à realização de registros contábeis diversos.

Os eventos da classe 55 são utilizados para apropriar os valores representativos de direitos, inclusive por desembolsos efetuados pela própria UG para prestação de contas posterior.

Os eventos da classe 56 são utilizados para liquidar os direitos apropriados pelos eventos da classe 55 e suas dezenas finais mantêm, na sua maioria, correlação entre si para facilitar a identificação e o uso dos mesmos;

Os eventos mantêm correlação com os documentos de entrada do sistema, à exceção dos eventos das classes 50, 60, 70 e 80, que podem constar indistintamente das NL e OB.

Os eventos da classe 61 são utilizados para liquidar os restos a pagar inscritos no fechamento do exercício anterior e exigem, como contrapartida, eventos de saída de bancos ou apropriação de obrigação;

Os eventos da classe 70 são utilizados para realização de transferências financeiras e exigem, como contrapartida, eventos de saída de bancos. Os bancos mantêm correlação com os documentos de entrada do sistema, à exceção dos eventos das classes 50, 60, 70 e 80, que podem constar indistintamente das NL, OB e GR.

Os eventos da classe 80 são utilizados para a apropriação da receita e exigem, como contrapartida, eventos de entrada em bancos. Os eventos mantêm correlação com os documentos das classes 50, 60, 70 e 80, que podem constar indistintamente das NL e OB.

4.3.4 Relação das contas

A Conta é o título representativo da composição, variação e estado do patrimônio, bem como de bens, direitos, obrigações e situações nele não compreendidos, mas que, direta ou indiretamente, possam vir a afetá-lo, exigindo, por isso, controle contábil específico.

As contas são agrupadas segundo suas funções, possibilitando:

- a. identificar, classificar e efetuar a escrituração contábil dos atos e fatos de gestão, pelo método das partidas dobradas, de maneira uniforme e sistematizada;
- b. conhecer a situação dos responsáveis que, de algum modo, arrecadem receitas, efetuem despesas e administrem ou guardem bens pertencentes ou confiados a uma gestão;
- c. individualizar os devedores e credores, com a especificação necessária ao controle contábil do direito ou obrigação;
- d. acompanhar e controlar a execução orçamentária, evidenciando a receita prevista, lançada, realizada e a realizar, bem como a despesa autorizada, empenhada, realizada e as dotações disponíveis;
- e. elaborar os Balanços Orçamentário, Financeiro e Patrimonial, e as Demonstrações das Variações e dos Resultados;

1. ATIVO – inclui as contas correspondentes aos bens e direitos, demonstrando aplicação dos recursos.

2. PASSIVO – compreende as contas relativas às obrigações, evidenciando as origens dos recursos aplicados no ativo.

3. DESPESA – inclui as contas representativas dos recursos despendidos na gestão, a serem computados na apuração do resultado do exercício.

4. RECEITA – inclui as contas representativas dos recursos auferidos na gestão, a serem computados na apuração do resultado do exercício.

5. RESULTADO DIMINUTIVO DO EXERCÍCIO – inclui as contas representativas das variações negativas da situação líquida do patrimônio e da apuração do resultado.

6. RESULTADO AUMENTATIVO DO EXERCÍCIO – inclui as contas representativas das variações positivas da situação líquida do patrimônio e da apuração do resultado.

4.3.5 Estrutura da conta

A conta é estruturada a partir dos níveis classe, grupo, subgrupo, elemento, subelemento, item e subitem, correspondendo, a cada um, um código específico.

De acordo com as características da conta, pode-se agregar um código variável ao qual chamamos conta corrente. CONTA CORRENTE é o código que possibilita o detalhamento da informação em nível mais analítico de contas que, por suas características, demandam um controle específico de seus saldos.

4.4 Execução orçamentária e financeira

Pode-se definir Execução Orçamentária como sendo a utilização dos CRÉDITOS consignados no orçamento. A Execução Financeira, por outro lado, representa a utilização dos RECURSOS financeiros, visando atender à realização dos projetos e atividades atribuídos a cada unidade.

Na técnica orçamentária, normalmente, distinguem-se as palavras crédito e recurso. Reserva-se o termo crédito para designar o lado orçamentário, representando a dotação ou autorização de gasto ou sua descentralização. O termo recurso é usado no lado financeiro, indicando dinheiro ou saldo de disponibilidade financeira. Logo, crédito e recurso são duas faces da mesma moeda.

4.4. 1 Execução orçamentária

O processo orçamentário tem sua obrigatoriedade estabelecida na Constituição Federal, art. 165, que determina a necessidade do planejamento das ações do governo por meio do PLANO PLURIANUAL (PPA), da LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS (LDO) e da LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL (LOA).

Após a LOA ter sido aprovada e sancionada, o Quadro de Detalhamento da Despesa (QDD) será definido como sendo um instrumento que detalha, em nível operacional, os subprojetos e subatividades constantes da Lei Orçamentária Anual, especificando as unidades orçamentárias de cada órgão, fundo ou entidades dos orçamentos fiscal e da seguridade social, especificando, para cada categoria, a fonte de recursos, a categoria econômica, o grupo de despesa e a modalidade de aplicação. É o ponto de partida para a execução orçamentária.

Segundo a Portaria MPOG nº 42/1999, Projeto é um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações, limitadas no tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação de governo. Ainda, a mesma portaria define como atividade um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um produto necessário à manutenção da ação de governo;

Publicada a LOA e observadas as normas de execução orçamentária e de programação financeira da União estabelecidas para o exercício, tem-se o início da execução orçamentária.

Cumpridas essas formalidades, a Secretaria de Orçamento Federal envia arquivo magnético contendo as informações orçamentárias para a STN, que providencia seu lançamento no Siafi, por intermédio da geração automática do documento Nota de Dotação (ND).

Para viabilizar esse lançamento, existe no Siafi uma tabela que vincula cada unidade orçamentária existente no QDD com uma unidade gestora do Siafi. Essa unidade gestora será responsável pela descentralização e/ou pela execução desses créditos recebidos.

4.4.2 Detalhamento de crédito

Após a “carga” do orçamento no Siafi, em função da necessidade de informações gerenciais para subsidiar o gestor em suas decisões, faz-se necessário efetuar o detalhamento do crédito orçamentário. Esse procedimento normalmente é efetuado pela unidade gestora responsável pela supervisão funcional dos atos de execução orçamentária. Existem quatro tipos de detalhamento de crédito no Siafi:

- De fonte de recursos (FR).
- De natureza da despesa (ND).
- De unidade gestora responsável (UGR).
- De plano interno (PI).

O Detalhamento da Fonte consiste em acrescentar mais seis dígitos ao código, de modo a especificar a origem dos recursos como, por exemplo, uma operação de crédito, um convênio de receita, etc. Esse tipo de detalhamento é obrigatório para algumas fontes, sem o qual o Siafi não permite que o crédito seja utilizado.

A Natureza da Despesa tem, em sua estrutura, os seguintes tópicos contemplados: Categoria Econômica, Grupo de Despesa, Modalidade de Aplicação e Elemento de Despesa.

O Orçamento encaminhado pela Secretaria de Orçamento Federal vem detalhado em nível de Grupo de Despesa ou Modalidade de Aplicação.

A qualquer momento, conforme autorização legislativa, a própria unidade gestora proprietária do crédito pode modificar a Modalidade de Aplicação e o Elemento de Despesa diretamente no Siafi, de forma a adequar o Orçamento aprovado à necessidade da despesa que será realizada.

O Detalhamento da Unidade Gestora Responsável consiste em agregar à CÉLULA ORÇAMENTÁRIA a identificação da Unidade Gestora que se beneficiará com o bem ou serviço. É utilizado basicamente como “centro de custos”. Dessa forma, é fácil apurar os custos, gastos ou despesas de determinada Unidade Administrativa em nome da qual é executado o orçamento. Esse tipo de detalhamento é opcional.

O Detalhamento de Plano Interno consiste em desdobrar o projeto ou a atividade em níveis mais detalhados, com o intuito de acompanhar de forma pormenorizada a ação programada no Orçamento-Geral da União. Esse tipo de detalhamento é opcional. Entretanto, uma vez adotado pelo órgão, torna-se obrigatório para todas as suas unidades gestoras.

Após esses detalhamentos, que são opcionais, fica evidente que a estrutura de armazenamento dos valores orçamentários no Siafi é a CÉLULA ORÇAMENTÁRIA, composta por Esfera, Unidade Orçamentária, Programa de Trabalho, Fonte de Recursos, Natureza da Despesa, Unidade Gestora Responsável e Plano Interno.

A Esfera Orçamentária pode ser dividida em Fiscal, Seguridade Social e Investimento das Empresas Estatais. Constitui-se unidade orçamentária o agrupamento de serviços subordinados ao mesmo órgão ou repartição a que serão consignadas dotações próprias (art. 14 da Lei nº 4.320/1964). A fonte, por sua vez, caracteriza-se como o mecanismo da destinação de recursos. Noutro sentido, o conjunto de informações que constitui a natureza de despesa orçamentária forma um código estruturado que agrega a categoria econômica, o grupo, a modalidade de aplicação e o elemento. Essa estrutura deve ser observada na execução orçamentária de todas as esferas de governo. A Unidade Gestora Responsável é a unidade responsável pela realização de parte do programa de trabalho por ela descentralizado. Por fim, Plano Interno Instrumento de planejamento e de acompanhamento da ação planejada é usado como forma de detalhamento do projeto/atividade, de uso exclusivo de cada Ministério/órgão, com as seguintes características: o cadastro de órgãos, especificando quais deverão ter seus créditos detalhados em plano interno, de acordo com autorização da STN, em atendimento a pedido do respectivo Ministério/Órgão; a unidade setorial de orçamento desses órgãos fica com a incumbência de registrar, na tabela do plano interno, os códigos de PI usados; o Siafi, de acordo com o cadastramento previsto acima, criticará a entrada de dados, ou seja, só aceitará a entrada com o código de PI correto; os códigos de PI poderão ter até 11 (onze) posições alfanuméricas; para os órgãos que se utilizam de PI, o crédito será acompanhado no detalhe do PI; o tratamento da informação decorrente do código de PI caberá a cada ministério/órgão, de acordo com as suas necessidades, a partir de informações mensais enviadas pelo Siafi, inclusive por meio magnético.

4.4.3 Descentralização de créditos orçamentários

A descentralização de créditos consiste na transferência, de uma unidade gestora para outra, do poder de utilizar créditos orçamentários que estejam sob sua responsabilidade.

A descentralização pode ser EXTERNA, que é a movimentação de créditos orçamentários entre órgãos distintos, ou INTERNA, realizada entre UGs de um mesmo órgão. Ambas as formas são realizadas por meio de Nota de Movimentação de Crédito – NC.

4.4.4 Créditos adicionais

Durante a execução do orçamento, os créditos podem revelar-se insuficientes para a realização dos programas de trabalho, ou pode ocorrer a necessidade da realização de despesa não autorizada inicialmente.

A Lei Orçamentária poderá ser alterada no decorrer de sua execução por meio dos créditos adicionais, que podem ser de três tipos:

- Créditos suplementares: adicionam ou retiram valores do orçamento já aprovado para o exercício;
- Créditos especiais: trata-se de ações novas, não previstas no orçamento aprovado;
- Créditos extraordinários: são aqueles relacionados a fatos imprevisíveis na elaboração do orçamento, sendo considerada urgente sua resolução.

4.4.5 Estágios da execução da despesa

Após o recebimento do Crédito Orçamentário, as Unidades Gestoras estão em condições de efetuar a realização da despesa, que obedece aos seguintes estágios: Empenho, Liquidação e Pagamento, que está vinculado à Execução Financeira.

4.4.5.1 Empenho

Empenho é o primeiro estágio da despesa e precede sua realização, estando restrito ao limite do crédito orçamentário.

A formalização do Empenho se dá com a emissão da Nota de Empenho, comprometendo dessa forma os créditos orçamentários e tornando-os indisponíveis para nova utilização. O Siafi dispõe, ainda, da figura do pré-empenho, que permite reservar parte do crédito orçamentário a ser utilizado após a conclusão do processo licitatório.

4.4.5.2 Liquidação

É o estágio que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor com base nos títulos e documentos devidamente atestados, que comprovem a entrega do material ou a prestação do serviço. A formalização da liquidação se dá com a emissão da NL.

4.4.5.3 Pagamento

O pagamento consiste na entrega de numerário ao credor por meio de cheque nominativo, ordens de pagamentos ou crédito em conta, e só pode ser efetuado após a regular liquidação da despesa.

A Lei nº 4.320/1964, no art. 64, define ordem de pagamento como sendo o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa liquidada seja paga.

A ordem de pagamento só pode ser exarada em documentos processados pelos serviços de contabilidade.

5. Execução das Receitas Públicas

Segundo Teixeira (2013), várias definições de receitas públicas encontram-se nos mais diversos e renomados compêndios de Direito Financeiro. Algumas conceituações, listadas adiante, procuram traduzir a receita pública como sendo, de maneira simples, o ingresso de dinheiro nos cofres públicos para o atendimento das necessidades da coletividade, ou seja, a finalidade estatal. Vale lembrar que nem todo ingresso de recursos representa uma receita

pública. Existem ingressos que representam meras entradas de recursos nos cofres públicos, como veremos em seguida.

Dessa maneira, as receitas públicas podem ser conceituadas das mais diversas formas:

É um conjunto de ingressos financeiros com fonte e fatos geradores próprios e permanentes oriundos da ação e de atributos inerentes à instituição, e que, integrando o patrimônio, na qualidade de elemento novo, produz-lhe acréscimos, sem, contudo, gerar obrigações, reservas ou reivindicações de terceiros (TEIXEIRA MACHADO, 2008).

É a entrada que, integrando-se ao patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondências no passivo, vem crescer o seu vulto como elemento novo e positivo (ALIOMAR BALEEIRO, 1973).

A gestão pública está relacionada com o orçamento anual, o movimento financeiro e as mutações patrimoniais ocorridas no exercício financeiro anual. Entre os meios de que dispõe a administração pública, estão os ingressos orçamentários, tratados aqui como receitas, e os ingressos extraorçamentários, que por sua vez não são receitas, contabilmente.

Em respeito ao princípio orçamentário da universalidade, todos os ingressos orçamentários são caracterizados como receitas e estão previstos no orçamento anual, onde estão destacadas as receitas tributárias (impostos, taxas e contribuição de melhoria). Vale salientar que, em respeito ao que estabelece o artigo nº 57 da Lei nº 4.320/1964, 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.

Além disso, existe caso de estorno de despesa orçamentária, que, apesar de se caracterizar como ingresso de recursos, caso ocorra no mesmo exercício em que aconteceu a despesa, deverá ser registrado como estorno de despesa e não como receita.

Os ingressos extraorçamentários não estão previstos no orçamento e correspondem a fatos de natureza financeira decorrentes da própria gestão pública. São valores que entram nos cofres públicos, mas que serão restituídos em época própria, por decisão administrativa ou sentença judicial. Eis alguns exemplos: depósito em caução; depósito para recursos; depósitos para quem de direito; consignações a pagar etc.

Para Bastos, receitas públicas “caracterizam-se por serem ingressos definitivos de dinheiro nos cofres públicos. Em outras palavras, trata-se daqueles ingressos que têm como finalidade permanecer definitivamente nos cofres públicos” (BASTOS, 2002, p.77). Ratificando esse entendimento doutrinário, Campos afirma que “consiste a receita pública no dinheiro que se recolhe ao Tesouro Nacional e que, por sua natureza, incorpora-se ao patrimônio do Estado” (CAMPOS, 2006, p.37).

Entretanto, na prática, a administração pública adota a conceituação mais ampla de receita pública, ou seja, aquela que engloba, além dos ingressos que se integram ao patrimônio de forma permanente, também os ingressos decorrentes da venda de um bem ou da obtenção de empréstimos e outros que não alteram o resultado patrimonial (MOURA, 2003).

Cabe ressaltar que a adoção dessa definição mais abrangente por parte da administração pública deve-se ao fato de a Lei nº 4.320/64, que institui normas gerais de Direito Financeiro, empregar o termo receita em sentido amplo, isto é, correspondente a todo ingresso de recursos no cofre público, conforme se observa pela classificação econômica das receitas,

nas categorias corrente e de capital, notadamente nessa última, conforme a Lei nº 4.320/64, § 1º e 2º do art. 11:

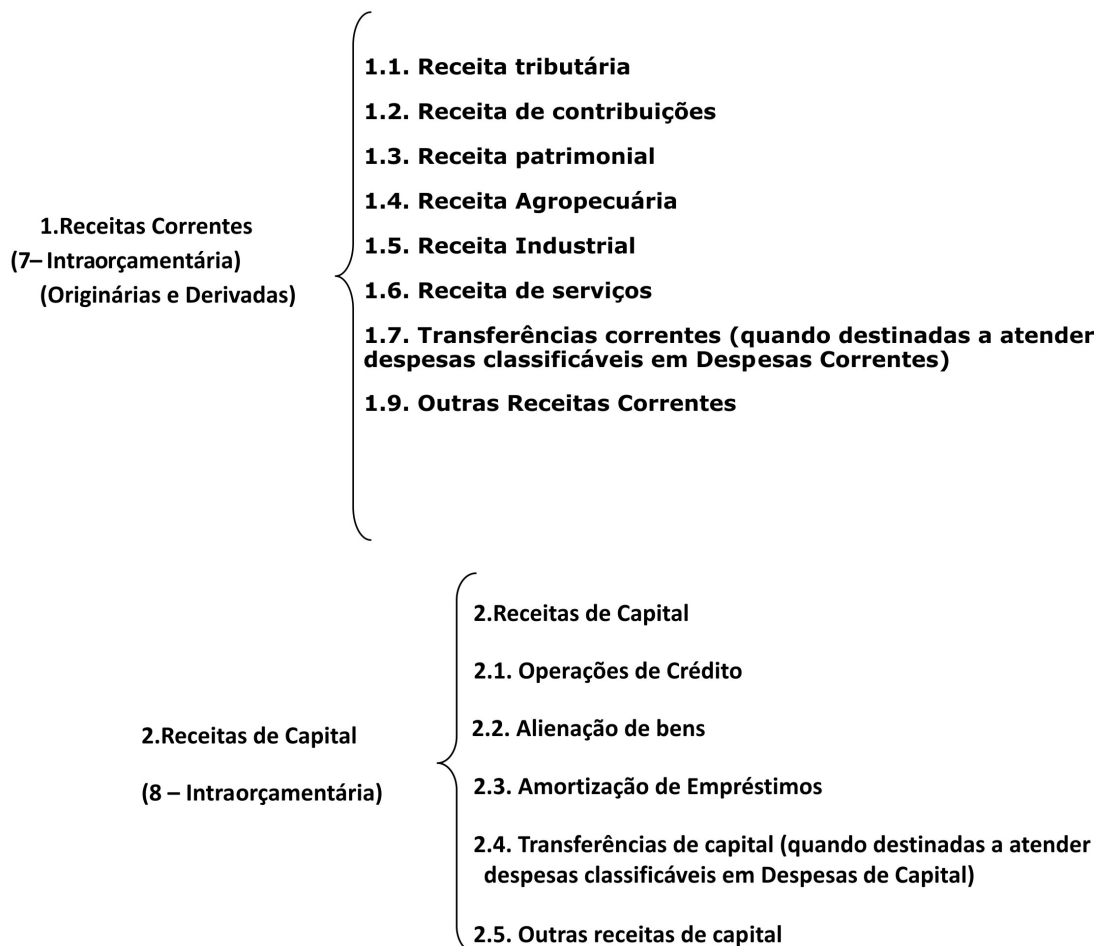
§ 1º São Receitas Correntes as receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificadas em Despesas Correntes.

§ 2º São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado destinados a atender despesas classificadas em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do Orçamento Corrente.

Essa classificação engloba as receitas orçamentárias, que correspondem aos ingressos que efetivamente irão financiar os gastos públicos, uma vez que esses recursos pertencem ao Tesouro Público (MOTA, 2005).

Abaixo, exemplifica-se a Classificação Econômica da Receita.

Receitas Classificação Econômica (Art. 11 da Lei nº 4.320/64)



No que diz respeito às receitas correntes, essas podem ser associadas ao que na Contabilidade Empresarial corresponde às receitas propriamente ditas, ou fatos modificativos aumentativos, provenientes essencialmente tanto do poder tributante do Estado quanto da

renda de fatores, ou seja, representam um aumento do ativo sem redução concomitante do mesmo ou sem aumento do passivo (PISCITELLI; TIMBÓ; ROSA, 1999).

Alguns outros autores denominam essas receitas, que correspondem à maior parte das receitas correntes, como receita pública efetiva, que, segundo Mota, são aquelas em que podemos identificar um ingresso financeiro sem a correspondente desincorporação de bens ou direitos ou incorporação de dívidas, e são provenientes de serviços prestados, tributos arrecadados, juros, multas, aluguéis etc. (MOTA, 2006, p. 53). As receitas efetivas alteram a situação líquida patrimonial.

As receitas de capital, por seu turno, constituem, em princípio, fatos meramente permutativos de que resulta aumento de um item do ativo (por ingresso de recurso) com redução de outro, ou com aumento simultâneo do passivo (PISCITELLI; TIMBÓ; ROSA, 1999).

Assim, podem ser classificadas como receitas públicas não efetivas, pois não alteram quantitativamente o patrimônio público.

Registra-se a existência de ingressos denominados de extraorçamentários, que são recursos de terceiros que transitam pelos cofres públicos, mas não podem ser computados para efeito de programação das despesas, como o recebimento de caução em dinheiro para garantia de contratos. Mota refere-se a esses ingressos comentando que:

Sendo contabilizados como obrigações a pagar, não podemos considerar válida a expressão “receita extraorçamentária”, para se referir a esses recursos financeiros que passam ao largo da lei orçamentária, como é utilizada por alguns autores, posto que, na realidade, estamos diante de um simples embolso ou ingresso extraorçamentário, oriundo de um fato permutativo, que não altera o patrimônio líquido. O governo tem apenas a posse e não a propriedade desses recursos financeiros. (MOTA, 2006, p. 50).

Parte dominante da doutrina costuma, também, classificar as receitas orçamentárias em originárias e derivadas. As primeiras (originárias) constituem-se das rendas oriundas dos bens e empresas ou indústrias do Estado, como os aluguéis de seus imóveis. As receitas derivadas, por sua vez, compreendem os recursos que o Estado, por meio do poder de coerção, ou seja, com base nas leis de direito público, arrecada do setor privado. Estão nesse grupo os tributos e as penalidades pecuniárias (PEREIRA, 2003).

A Lei nº 4.320/64 determina, para reconhecimento de receitas e despesas, o regime misto (orçamentário), pois segundo seu artigo 35: pertencem ao exercício financeiro (ano civil), as receitas nele arrecadadas e as despesas nele legalmente empenhadas.

No regime contábil, em que se considera a competência, as receitas e despesas são registradas, relativamente ao momento a que se referem, de acordo com o artigo 50, inciso II da Lei de Responsabilidade Fiscal e o artigo 9º da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 750/1993, alterada pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 1.282/2010:

A despesa e a assunção de compromisso serão registradas segundo o regime de competência, apurando-se, em caráter complementar, o resultado dos fluxos financeiros pelo regime de caixa (LRF, art. 50, II);

O Princípio da Competência determinar que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento;

Parágrafo único. O princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas. (ART 9º DA RESOLUÇÃO CFC 750/1993, ALTERADO PELA RESOLUÇÃO CFC Nº 1.282/2010).

Tem-se, por princípio, que as receitas públicas são de livre aplicação. Todavia, objetivando resguardar a intenção do legislador constitucional, as receitas podem ser vinculadas a despesas predeterminadas.

A vinculação de receitas públicas no Brasil é um mecanismo usado na execução orçamentário-financeira para estabelecer uma ligação entre uma arrecadação e uma destinação específica. Assim, as vinculações são estabelecidas por instrumentos legislativos que acabam por obrigar a inscrição orçamentário-financeira. O mecanismo das vinculações se confunde com a conceituação de fonte e destinação. A primeira identifica a origem classificada legalmente dos recursos, enquanto a segunda indica onde essa fonte deve ser aplicada. Importante destacar que o mecanismo de vinculação se caracteriza como exceção ao princípio orçamentário da não afetação das receitas, conforme art. 167, inciso IV da CF 1988.

Assim, percebe-se que a vinculação é usada quando o intento é dar prioridade a um determinado gasto público, em detrimento dos demais, os quais ficam sujeitos aos recursos discricionários oriundos do orçamento público. Como exemplos, podem ser citadas as vinculações estabelecidas para a saúde e a educação.

Por oportuno, é importante distinguir conceitualmente receita sob o enfoque orçamentário do patrimonial. Para esse último e de acordo com a Resolução do CFC nº 1.121/2008, que dispõe sobre a estrutura conceitual para a elaboração e apresentação das demonstrações contábeis, receitas são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de entrada de recursos ou aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultem em aumento do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de aporte dos proprietários da entidade. Por outro lado, o enfoque orçamentário determina que receitas são disponibilidades de recursos financeiros do exercício orçamentário e cuja finalidade precípua é viabilizar a execução das políticas públicas, a fim de atender às necessidades coletivas e demandas da sociedade

Existem ainda operações que são realizadas dentro do orçamento, denominadas Intraorçamentárias que acontecem quando as duas entidades são pertencentes ao Orçamento Fiscal e da Seguridade Social como, por exemplo, a assinatura de Diário Oficial da União.

Nem todas as entidades que pertencem ao Siafi pertencem ao Orçamento Fiscal e da Seguridade Social, como é o caso do Serpro, mas toda operação intraorçamentária é uma operação Intra-Siafi.

As receitas públicas passam por quatro fases, sendo a primeira a previsão da receita, quando são incluídos na Lei Orçamentária Anual os montantes a serem arrecadados durante o exercício financeiro.

A segunda fase é o lançamento, momento em que a Fazenda registra o crédito tributário, podendo ser:

- por Declaração;
- de Ofício;
- por Homologação.

O terceiro estágio corresponde à arrecadação da receita, que é quando o contribuinte comparece à Rede Arrecadadora e paga o tributo.

A última fase é o recolhimento, quando a Rede Arrecadadora transfere os recursos para a Conta do Governo.

Se o contribuinte faz o pagamento do tributo no banco que é o agente oficial arrecadador do governo, a arrecadação e o recolhimento se dão de forma simultânea.

Um dos fatores que devem ser levados em consideração na apuração da receita pública é a forma como ela é estimada. O cálculo da estimativa dará confiabilidade ao orçamento e à execução, além de oferecer aos administradores públicos uma realística avaliação das reais possibilidades em poder ou não solucionar os graves problemas que afetam a sociedade, priorizando as ações mais prementes.

Assim, a União leva em consideração na sua estimativa as seguintes variáveis:

- Efeito preço, quantidade e legislação;
- Preço: efeitos associados à inflação (Ex: IGP-DI);
- Quantidade: efeitos associados aos meios de produção (Ex: PIB);
- Legislação: efeitos associados à alteração da lei (Ex: alteração de alíquota);
- Indicadores econômicos oficiais do governo, fornecidos pela Secretaria de Política Econômica (SPE/MF);
- Conjuntura econômica definida pelo governo, que reflete diretamente no comportamento da arrecadação das receitas; e
- O alinhamento com a série histórica, consistindo na retirada das atipicidades da arrecadação de uma natureza de receita.

Ainda, segundo a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), as previsões de receitas observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico, de qualquer outro fator relevante, e serão acompanhados de demonstrativo de evolução nos últimos três anos e da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas. A reestimativa de receita só poderá ser realizada se comprovado erro ou omissão de ordem técnica ou legal.

Para maiores informações sobre as características e classificações das Receitas Públicas, sugere-se a leitura de capítulo com mesmo nome do material publicado pela editora Enap do curso de Gestão Orçamentária.

6. Execução das Despesas Públicas

Segundo afirma Teixeira (2013), quase a totalidade dos doutrinadores acata o conceito de despesa pública formulado por Aliomar Baleeiro; segundo o qual, a despesa pública pode significar:

[...] o conjunto dos dispêndios do Estado, ou de outra pessoa de direito público, para o funcionamento dos serviços públicos...; ou [...] a aplicação de certa quantia, em dinheiro, por parte da autoridade ou agente público competente, dentro de uma autorização legislativa, para execução de fim a cargo do governo (TEIXEIRA, 2013).

Essas definições guardam características importantes da despesa pública. A mais importante delas é a de que deve ser sempre antecedida de previsão orçamentária, que fará a fixação do total de despesas. Devemos notar que a Constituição Federal e a Lei de Responsabilidade Fiscal proíbem a realização de despesas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais.

Vale lembrar que nem todo desembolso de recursos representa uma despesa pública. Existem desembolsos que representam meras saídas de recursos dos cofres públicos.

Da mesma forma que ocorre com a receita pública, a despesa pública está relacionada com o orçamento anual, podendo ser classificada dentro dos conceitos de desembolsos orçamentários, tratados aqui como despesas, e os desembolsos extraorçamentários que, por sua vez, não são despesas, contabilmente.

Em respeito ao princípio orçamentário da universalidade, todos os desembolsos orçamentários são caracterizados como despesas e deverão possuir previsão no orçamento.

Cabe ressaltar que as restituições de tributos são saídas de caixa que, apesar de se relacionarem com a execução orçamentária da receita, não se caracterizam como despesas orçamentárias, enquadrando-se, portanto, como desembolsos extraorçamentários, independentemente do exercício em que ingressou a receita.

Os desembolsos extraorçamentários, como a própria denominação sugere, não estão previstos no orçamento e correspondem a fatos de natureza financeira decorrentes da própria gestão pública. São valores que saem dos cofres públicos em contrapartida de baixas de passivos financeiros, não alterando o patrimônio da entidade. Eis alguns exemplos: devolução em caução; devolução de depósitos judiciais; devolução de depósitos para quem de direito; pagamento de consignações etc.

Neste contexto, assim como as receitas, as despesas públicas orçamentárias podem ser efetivas ou não efetivas.

As despesas públicas orçamentárias efetivas são aquelas em que ocorre a saída do recurso dos cofres públicos, mas nenhum bem ou direito é incorporado e nenhuma obrigação diminuída, o que representa, necessariamente, a diminuição da situação líquida patrimonial. Conclui-se, portanto, que a despesa ocorre sem nenhuma contrapartida, como é o caso das despesas relacionadas à prestação de serviços e, até mesmo, as de pessoal.

Por outro lado, as despesas públicas orçamentárias não efetivas ocorrem em razão da entrada de algum bem ou direito no patrimônio ou da redução das obrigações do ente, como a compra de mobiliário ou equipamentos e o pagamento de operações de crédito.

No que se relaciona à programação da despesa pública, ela pode ser qualitativa e quantitativa. A programação qualitativa é aquela que considera a Esfera Orçamentária, o Órgão ou Unidade Orçamentária, a Função e Subfunção, o Programa e a Ação que será explicada, posteriormente, em conformidade com a classificação da despesa.

A programação quantitativa elenca a meta física sob o aspecto físico e a natureza da despesa, o identificador de uso, a fonte de recursos, o Identificador de Operação de Crédito, o Identificador de Resultado Primário, a Dotação e a Justificativa sob o aspecto financeiro.

Uma das formas de se identificar a despesa é a Esfera Orçamentária, tratando-se de em qual orçamento ela será executada: no Orçamento Fiscal, no Orçamento da Seguridade Social ou no Orçamento de Investimento.

No que se refere a quem executa a despesa, tem-se a Classificação Institucional, sendo realizada por um Órgão ou uma Unidade Orçamentária, sendo que o Órgão é um conjunto de Unidades Orçamentárias.

A Classificação seguinte é a Funcional, que detalha as funções em Função, maior nível de agregação das despesas governamentais, subfunção, um detalhamento da função; programa, conjunto de ações com o mesmo propósito, sendo a ação a reunião dos recursos necessários à consecução da finalidade, podendo ser:

- Atividade: tem caráter de continuidade.
- Projeto: tem duração limitada no tempo
- Operação Especial: não gera retorno ao Estado.

Os programas, para o alcance dos objetivos propostos, identificam as iniciativas sendo Temáticos, de Gestão ou de Operações Especiais, sendo especificados seus valores, metas e indicadores, no Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias e na Lei Orçamentária Anual.

O último campo do código é referente ao “Localizador de Gasto”, ou seja, onde será desenvolvida a ação.

As funções e subfunções podem ser observadas na Tabela 1 seguinte.

Tabela 1 – Funções e Subfunções

FUNÇÕES	SUBFUNÇÕES
01 – Legislativa	031 – Ação Legislativa
	032 – Controle Externo
02 – Judiciária	061 – Ação Judiciária
	062 – Defesa do Interesse Público no Processo Judiciário
03 – Essencial à Justiça	091 – Defesa da Ordem Jurídica
	092 – Representação Judicial e Extrajudicial
04 – Administração	121 – Planejamento e Orçamento
	122 – Administração Geral
	123 – Administração Financeira
	124 – Controle Interno
	125 – Normalização e Fiscalização
	126 – Tecnologia da Informação
	127 – Ordenamento Territorial
	128 – Formação de Recursos Humanos
	129 – Administração de Receitas
	130 – Administração de Concessões
	131 – Comunicação Social
05 – Defesa Nacional	151 – Defesa Aérea
	152 – Defesa Naval
	153 – Defesa Terrestre
06 – Segurança Pública	181 – Policiamento
	182 – Defesa Civil
	183 – Informação e Inteligência
07 – Relações Exteriores	211 – Relações Diplomáticas
	212 – Cooperação Internacional
08 – Assistência Social	241 – Assistência ao Idoso
	242 – Assistência ao Portador de Deficiência
	243 – Assistência à Criança e ao Adolescente
	244 – Assistência Comunitária
09 – Previdência Social	271 – Previdência Básica
	272 – Previdência do Regime Estatutário
	273 – Previdência Complementar
	274 – Previdência Especial
10 – Saúde	301 – Atenção Básica
	302 – Assistência Hospitalar e Ambulatorial
	303 – Suporte Profilático e Terapêutico
	304 – Vigilância Sanitária

Fonte: Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal - SIAFI.

Como podemos ver, há disciplina bastante específica que regula a realização de despesas públicas para essa ou aquela finalidade. Assim, pode-se concluir que a Despesa Pública corresponde ao conjunto dos dispêndios do Estado aplicado na obtenção de bens e serviços com vistas à realização dos objetivos a cargo do governo. Nesse sentido, Campos afirma que a despesa pública representa “a aplicação de certa importância em dinheiro, por autoridade pública, de acordo com autorização do Poder Legislativo, para execução de serviços a cargo do governo” (CAMPOS, 2006, p. 31). Pode-se dizer, então, que a despesa pública representa um dispêndio de recursos do patrimônio público, representado essencialmente por uma

saída imediata de recursos financeiros, com redução de disponibilidades, ou de uma saída mediata, por meio do reconhecimento da obrigação (PISCITELLI; TIMBÓ; ROSA, 1999).

Conforme diversos dispositivos constitucionais (arts. 165, §§ 5º, 6º e 9º, 167 e 169), as despesas públicas devem estar planejadas na Lei orçamentária, isto é, serem objeto de aprovação do Poder Legislativo. Além de também vincular-se a essa autorização legislativa, a Lei nº 4.320/1964, por meio do seu art. 12, classifica as despesas em correntes e de capital.

As primeiras (correntes) são desdobradas em despesas de custeio e transferências correntes. Por sua vez, as despesas de capital são divididas em investimentos, inversões financeiras e transferências de capital.

Segundo Campos, as despesas podem ser classificadas, quanto à duração, em ordinárias, extraordinárias e especiais. As primeiras dizem respeito às necessidades públicas permanentes que, embora não rotineiras, sejam previstas na lei orçamentária (CAMPOS, 2006, p.32).

Quanto às despesas extraordinárias, estão nesse grupo aquelas decorrentes de situações imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de calamidade pública. Já as especiais, ocorrem para atender a necessidades surgidas após a aprovação do orçamento e, embora também imprevisíveis, diferem das extraordinárias por não serem dotadas da mesma urgência, como as relacionadas com as desapropriações.

A despesa pode ainda ser classificada pelo critério econômico, em que se tem:

- | | |
|-------------------------------------|------------------------------------|
| • Categoria Econômica | 3 – Despesa Corrente; |
| • Grupo de Despesa | 3 – Outras Despesas Correntes; |
| • Modalidade de Aplicação | 90 – Aplicação Direta; |
| • Elemento de Despesa | 30 – Material de Consumo; |
| • Subitem ou Subelemento de Despesa | 01 – Combustíveis e Lubrificantes. |

A Lei nº 4.320/64 ainda detalha as despesas correntes e de capital.

A despesa deverá ser discriminada na Lei Orçamentária Anual:

- no mínimo por elementos (Lei nº 4.320/64, artigo 15);
- por categoria econômica, grupo de natureza da despesa e modalidade de aplicação (Portaria Interministerial nº 163/2001, artigo 6º);
- por unidade orçamentária, [...] especificando a esfera orçamentária, o grupo de natureza de despesa, o identificador de resultado primário, a modalidade de aplicação, o identificador de uso e a fonte de recursos (Lei de Diretrizes Orçamentárias).

A Categoria Econômica (Portaria Interministerial nº 163/2001) identifica se o gasto contribui para a formação ou aquisição de um bem de capital, sendo assim detalhada:

- Despesa Corrente: não contribui para a formação ou aquisição de um bem de capital.
- Despesa de Capital: contribui para a formação ou aquisição de um bem de capital.

Ainda segundo a Portaria STN/SOF nº 163/2001, art. 3º, §2º, os grupos de natureza de despesas representam a agregação de elementos de despesa, com as mesmas características quanto ao objeto de gasto.

A natureza da despesa será complementada pela informação gerencial denominada “modalidade de aplicação”, a qual tem por finalidade indicar se os recursos são aplicados diretamente por órgãos ou entidades no âmbito da mesma esfera de governo ou por outro ente da Federação e suas respectivas entidades, e objetiva, precipuamente, possibilitar a eliminação da dupla contagem dos recursos transferidos ou descentralizados.

A modalidade de aplicação é exemplificada no Manual Técnico de Orçamento:

20 - Transferências à União

22 - Execução Orçamentária Delegada à União

30 - Transferências a Estados e ao Distrito Federal

31 - Transferências a Estados e ao Distrito Federal - Fundo a Fundo

32 - Execução Orçamentária Delegada a Estados e ao Distrito Federal

40 - Transferências a Municípios

41 - Transferências a Municípios - Fundo a Fundo

42 - Execução Orçamentária Delegada a Municípios

50 - Transferências a Instituições Privadas sem Fins Lucrativos

80 - Transferências ao Exterior

90 - Aplicações Diretas

91 - Aplicação Direta Decorrente de Operação entre Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social

O Programa de Trabalho aglutina a Classificação Funcional e a Classificação Programática, compreendendo:

(AA) Função – 08 – Assistência Social

+

(BBB) Subfunção – 122 – Administração-Geral

+

(CCCC) Programa – 0750 – Apoio Administrativo

+

(DDDD) Ação – 2000 – Administração da Unidade

+

(EEEE) Localizador – 0001 - Nacional

Programa Trabalho – 08 122 0750 2000 0001

O IDOC identifica as doações de entidades internacionais ou operações de crédito contratuais alocadas nas ações orçamentárias, com ou sem contrapartida de recursos da União. Ele é utilizado da seguinte forma:

- Contrapartida de empréstimos (IDUSO – igual a 1, 2, 3 ou 4) + o IDOC com o número da respectiva operação de crédito.
- Contrapartidas de doações (IDUSO 5) + respectivo IDOC.

Pode ser usado nas ações de amortização, juros e encargos para identificar a operação de crédito.

Quando não se destinar a contrapartida/doações internacionais ou operações de crédito, o IDOC será 9999.

O Identificador de Resultado Primário auxilia na apuração do resultado primário do exercício financeiro que permite conhecer se o governo está gastando mais que a arrecadação, sendo identificado conforme a Tabela 2 seguinte:

Tabela 2 – Identificador do Resultado Primário

CÓDIGO	DESCRIÇÃO
0	Financeira
1	Primária obrigatória, ou seja, aquelas que constituem obrigações constitucionais ou legais da União e constem da Seção I do Anexo V da LDO -2010.
2	Primária discricionária, assim consideradas aquelas não incluídas no anexo específico citado no item anterior.
3	Despesas relativas ao Projeto-Piloto de Investimentos Públicos - PPI.
4	Despesas constantes do orçamento de investimento das empresas estatais que não impactam o resultado primário.

Fonte: Manual Técnico de Orçamento - MTO

Após a aprovação das peças orçamentárias, podem ocorrer alterações no orçamento em conformidade com o que preconiza a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual que fixa limites percentuais, a cada exercício financeiro, para remanejamento, transposição ou transferência de dotações, conforme exemplos do artigo 65 e 55 da Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Constituição Federal.

Constituição Federal: Art. 167. São vedados:

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.

LDO União: Art. 65:

Art. 65. O Poder Executivo poderá, mediante decreto, transpor, remanejar, transferir ou utilizar, total ou parcialmente, as dotações orçamentárias aprovadas na LOA e em créditos adicionais, em decorrência da extinção, transformação, transferência, incorporação ou desmembramento de órgãos e entidades, bem como de alterações de suas competências ou atribuições, mantida a estrutura programática, expressa por categoria de programação, conforme definida no art. 5º, § 1º, desta Lei, inclusive os títulos, descritores, metas e objetivos, assim como o respectivo detalhamento por esfera orçamentária, grupos de natureza de despesa, fontes de recursos, modalidades de aplicação e identificadores de uso e de resultado primário.

Parágrafo único. A transposição, transferência ou remanejamento não poderá resultar em alteração dos valores das programações aprovadas na Lei Orçamentária ou em créditos adicionais, podendo haver, excepcionalmente, ajuste na classificação funcional.

LDO União: Art. 55:

Art. 55. As fontes de financiamento do OIE e as FR, as MA e os ID USO e de RP, as metas, os produtos e as unidades de medida das ações constantes da LOA e dos créditos adicionais, inclusive os reabertos no exercício, poderão ser modificados, justificadamente, para atender às necessidades de execução, se autorizados por meio de:

I – portaria do MPOG, para as fontes de financiamento do OIE;

II – portaria do dirigente máximo de cada órgão a que estiver subordinada ou vinculada a UO, para redução das dotações das MA relativas às que tenham sido incluídas pelo CN, desde que verificada a inviabilidade técnica, operacional ou legal de sua execução na forma prevista na LOA e nos créditos adicionais;

III – portaria da SOF, para as fontes de recursos dos OFSS, observadas as vinculações previstas na legislação, e para os identificadores de uso e de resultado primário; ou

IV – portaria da SOF, para as metas, produtos e unidades de medidas das ações, desde que constatado erro material de ordem técnica ou legal.

Em casos emergenciais, poderá ser utilizada também a “Reserva de Contingência” , segundo o artigo 8º da Portaria Interministerial nº 163/2001:

Art. 8º A dotação global denominada “Reserva de Contingência”, permitida para a União no art. 91 do Decreto-Lei nº 200/1967, ou em atos das demais esferas de governo, a ser utilizada como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais e para o atendimento ao disposto no art. 5º, inciso III, da Lei Complementar nº 101/2000, sob coordenação do órgão responsável pela sua destinação, será identificada nos orçamentos de todas as esferas de governo pelo código “99.999.9999.xxxx.xxxx”, no que se refere às classificações por função e subfunção e estrutura programática, onde o “x” representa a codificação da ação e o respectivo detalhamento. (PORTARIA INTERMINISTERIAL Nº 163/2001).

Dessa forma, após a Declaração do Ordenador de Despesa estabelecida na Lei de Responsabilidade Fiscal, artigos 15 e 16, é iniciado o processo licitatório para o começo das fases da despesa.

Regras da LRF (Artigo 15 e 16):

a) Serão consideradas não autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio público a geração de despesa ou assunção de obrigação que não atendam o disposto na LRF.

b) A criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa será acompanhado de:

I - estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes;

II - declaração do ordenador da despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a LOA e compatibilidade com o PPA e com a LDO.

A estimativa será acompanhada das premissas e metodologia de cálculo utilizadas.

Ressalva-se a despesa considerada irrelevante, nos termos em que dispuser a LDO (incisos I e II do art. 24 da Lei no 8.666/1993 – Dispensa de Licitação). (LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL, art. 15 e 16)

A licitação somente pode ser realizada conforme preveem os artigos 7º e 14, incisos III e IV da Lei nº 8666/93:

Regras da Lei 8.666/1993 (Artigo 7º e 14)

As obras e os serviços somente poderão ser licitados quando:

III - houver previsão de recursos orçamentários que assegurem o pagamento das obrigações decorrentes de obras ou serviços a serem executadas no exercício financeiro em curso, de acordo com o respectivo cronograma;

IV - o produto dela esperado estiver contemplado nas metas estabelecidas no PPA de que trata o art. 165 da Constituição Federal, quando for o caso.

Art. 14 Nenhuma compra será feita sem a adequada caracterização de seu objeto e indicação dos recursos orçamentários para seu pagamento, sob pena de nulidade do ato e responsabilidade de quem tiver lhe dado causa. (LEI Nº 8.666/1993, art. 7º e 14).

Para consolidar a licitação, ocorre o segundo estágio da despesa: o empenho.

O empenho representa a reserva de dotação do crédito disponível para garantir a disponibilidade ao fornecedor, vencedor do certame.

A despesa será realizada somente se houver prévio empenho que pode ser do tipo:

- ordinário: quando se conhece o valor e o pagamento se dará em apenas uma parcela;
- estimativo: quando não se pode determinar o montante;
- global: quando, apesar de se conhecer o valor, a entrega e o pagamento têm de ser feitos de forma parcelada.

A seguir, cita-se a legislação acerca do empenho:

Lei nº 4.320/1964

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. 59 - O empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos.

Decreto nº 93.872/1986

Art. 23. Nenhuma despesa poderá ser realizada sem a existência de crédito que a comporte ou quando imputada a dotação imprópria, vedada expressamente qualquer atribuição de fornecimento ou prestação de serviços, cujo custo excede aos limites previamente fixados em lei (Decreto-lei nº 200/87, art. 73).

Art. 25. O empenho importa deduzir seu valor de dotação adequada à despesa a realizar, por força do compromisso assumido.

Lei nº 4.320/1964

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

§ 1º Em casos especiais, previstos na legislação específica, será dispensada a emissão da nota de empenho.

Art. 61. Para cada empenho será extraído um documento denominado “nota de empenho”, que indicará o nome do credor, a especificação e a importância da despesa, bem como a dedução dessa do saldo da dotação própria.

Decreto nº 93.872/1986

Art. 27. As despesas relativas a contratos, convênios, acordos ou ajustes de vigência plurianual serão empenhadas em cada exercício financeiro pela parte, nele, a ser executada.

Parágrafo único. Em caso de urgência caracterizada na legislação em vigor, admitir-se-á que o ato do empenho seja contemporâneo à realização da despesa. (Decreto 93.872/1986).

(LEI Nº 4.320/1964; DECRETO Nº 93.872/1986)

A liquidação da despesa representa o reconhecimento da administração pública de que o bem entregue ou o serviço foi prestado em conformidade com o previsto no edital, havendo, então, a obrigação de pagamento, conforme prevê a Lei nº 4.320/64 e o Decreto nº 93.872/86:

Lei nº 4.320/1964 e Decreto nº 93.872/1986

Art. 63 (Lei nº 4.320/64 com adaptações do Decreto nº 93.872/86). A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor ou entidades beneficiárias, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito ou habilitação do benefício.

§ 1º Essa verificação tem por fim apurar:

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

II - a importância exata a pagar;

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 acordo respectivo;

II - a nota de empenho;

III - os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço. (LEI Nº 4.320/1964; DECRETO Nº 93.872/1986).

No momento da liquidação, são apurados os documentos e valores a serem recolhidos, como é o caso do Darf e da GPS, que tem particularidades quanto ao fato gerador, o recolhimento e as alíquotas:

Tabela 3 – DARF e GPS – Fato Gerador, Recolhimento e Alíquotas

	DARF	GPS
Fato Gerador	Pagamento PJ (IN RFB 1.234/2012) Pagamento PF Legislação do IR	Mês da NF/Recibo – (PF/PJ)
Recolhimento	Até o 3º dia útil da semana subsequente.	Até o dia 20 do mês subsequente ao da emissão da Nota Fiscal.
Alíquotas	Tabela da IN RFB nº 1.234/2012 (Retenção) ou tabela do IRPF	PJ - Aplicação de Mão de Obra 11% Empregado PF 11% Empregado (verificar teto) 20% Patronal/Sem limite

Fonte: Tesouro Nacional

Nesse mesmo sentido, será considerada a Retenção do ISS que pode ser atribuída a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo-se a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a esse em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais (art. 6º da LEI COMPLEMENTAR Nº 16/2003).

A última fase da despesa é o pagamento, quando serão transferidos, mediante ordem bancária, os valores da conta do órgão para a conta do fornecedor, cujos detalhes são expressos na legislação:

Lei nº 8.666/1993 (Artigo 40)

Art. 40. O edital conterà, e indicará, obrigatoriamente, o seguinte:

XIV - condições de pagamento, prevendo:

- a) prazo de pagamento não superior a trinta dias, contado a partir da data final do período de adimplemento de cada parcela; (Redação dada pela Lei nº 8.883, de 1994)
- b) cronograma de desembolso máximo por período, em conformidade com a disponibilidade de recursos financeiros;
- c) critério de atualização financeira dos valores a serem pagos, desde a data final do período de adimplemento de cada parcela até a data do efetivo pagamento; (Redação dada pela Lei nº 8.883, de 1994)

d) compensações financeiras e penalizações, por eventuais atrasos, e descontos, por eventuais antecipações de pagamentos;

e) exigência de seguros, quando for o caso;

Decreto nº 93.872/1986 (Artigos 42 e 43)

O pagamento da despesa só poderá ser efetuado quando ordenado após sua regular liquidação (Lei nº 4.320/64, art. 62).

A ordem de pagamento será dada em documento próprio, assinado pelo ordenador da despesa e pelo agente responsável pelo setor financeiro.

A competência para autorizar pagamento decorre da lei ou de atos regimentais, podendo ser delegada.

Lei nº 4.320/1964 (Artigos 65)

O pagamento da despesa será efetuado por tesouraria ou pagadoria regularmente instituído por estabelecimentos bancários credenciados e, em casos excepcionais, por meio de adiantamento.

O regime de adiantamento é aplicável aos casos de despesas expressamente definidos em lei e consiste na entrega de numerário a servidor, sempre precedida de empenho na dotação própria para o fim de realizar despesas, que não possam subordinar-se ao processo normal de aplicação. (LEI Nº 8.666/1993; LEI Nº 4.320/1964; DECRETO Nº 93.872/1986).

Por oportuno, vale ressaltar que, assim como as receitas, as despesas possuem distinção de enfoque. Por isso, elas podem ser entendidas sob o aspecto patrimonial e orçamentário.

Assim, de acordo com a Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 1.121/2008, as despesas são decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma de saída de recursos ou redução de ativos ou incremento em passivos que resultem em decréscimo do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de distribuição aos proprietários da entidade. Já pelo segundo enfoque, despesa é fluxo que deriva da utilização de crédito consignado no orçamento da entidade, podendo ou não diminuir a situação líquida patrimonial.

Para maiores informações sobre as características e classificações das Despesas Públicas, sugere-se a leitura de capítulo com mesmo nome do material publicado pela editora Enap do curso de Gestão Orçamentária.

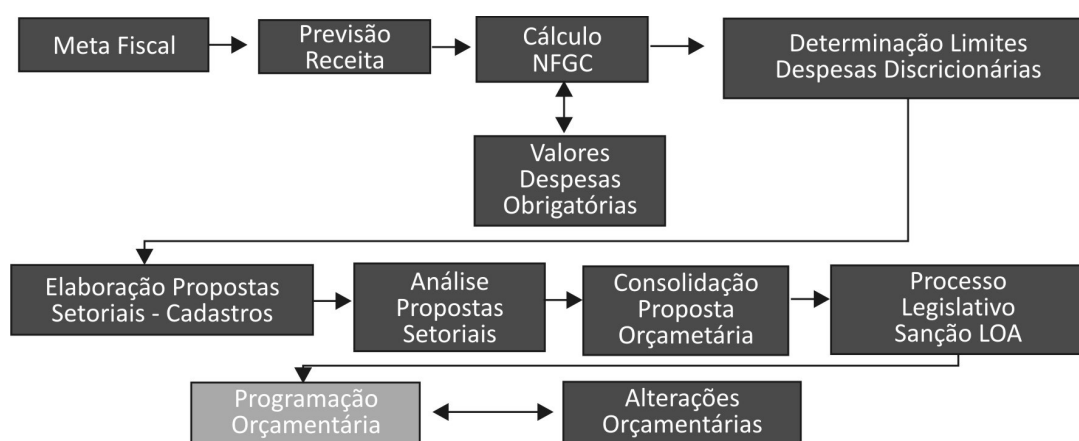
7. Programação Financeira

Com o advento das metas fiscais e do maior controle sobre os gastos públicos, tanto para equilibrar os orçamentos, como para indicar transparência dos compromissos governamentais com a dívida pública, de modo a fomentar e manter expectativas claras e objetivas, a administração pública buscou programar financeiramente a execução das suas despesas. Esse processo atende a dispositivos legais que exigem o pronto conhecimento e correção das discrepâncias entre receita e despesas primárias, bem como monitora o cumprimento das metas de resultado estabelecidas para determinado exercício, projetando ainda seu comportamento para os dois subsequentes.

Nesse sentido, já em 1964, por meio da Lei nº 4.320, o legislador se preocupava com as divergências entre receitas e despesas no decorrer do exercício, invocando a necessidade de estipular cotas trimestrais para a execução da despesa. Em 2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) traz em seu arcabouço jurídico a necessidade de incorporar metas de resultado fiscal, além de ressaltar o descompasso provável entre receitas e despesas, a fim de equilibrar o orçamento em tempo hábil para não prejudicar o desempenho do governo nas esferas federal, estadual e municipal. A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) completa os dispositivos legais da determinação do controle fiscal e dos recursos disponibilizados, informando, entre outros parâmetros, qual será a base contingenciável, as despesas que não são passíveis de contingenciamento, assim como o estabelecimento de demonstrativos das metas de resultado primário e sua periodicidade.

Para nos inserir no contexto do Decreto de Programação Orçamentário-Financeira (DPOF), é importante relembrar as principais etapas do ciclo orçamentário:

Figura 1 – Etapas do Ciclo Orçamentário



Fonte: Tesouro Nacional

Percebe-se que a programação financeira e a respectiva execução do orçamento estão subsequente à sanção da lei orçamentária anual; isso acontece porque é necessário organizar os gastos logo no início do exercício financeiro, de modo a compensar eventuais perdas de receitas, seja por reduzida arrecadação ou pelas renúncias que poderão ocorrer, ou ainda por aumentos de despesas, inclusive as imprevisíveis.

a. Decreto de Programação Orçamentário-Financeira (DPOF)

i. Objetivo

- estabelecer normas específicas de execução financeira para o exercício;
- estabelecer um cronograma de compromissos (empenhos) e de liberação (pagamento) dos recursos financeiros para o Governo Federal;
- cumprir a Legislação Orçamentária (Lei nº 4.320/1964 e LC nº 101/2000 – LRF); e
- assegurar o equilíbrio entre receitas e despesas ao longo do exercício financeiro e proporcionar o cumprimento da meta de resultado primário.

ii. Aspectos Legais

Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964

Já naquela época, a preocupação do legislador quanto ao fiel cumprimento do equilíbrio entre receitas e despesas no orçamento permitiu que o Poder Executivo se organizasse para prevenir as oscilações que aconteceriam no decorrer do exercício financeiro, uma vez que a estimativa das receitas e a fixação das despesas ocorreram no ano anterior, quando do envio do Projeto de Lei Orçamentária. Para tanto, os artigos 47 e 48 da mencionada lei instituíram cotas trimestrais de utilização para realizar suas despesas, bem como os objetivos a serem atingidos, conforme transcrito a seguir:

Art. 47 Imediatamente após a promulgação da Lei de Orçamento e com base nos limites nela fixados, o Poder Executivo aprovará um quadro de cotas trimestrais da despesa que cada unidade orçamentária fica autorizada a utilizar.

Art. 48 A fixação das cotas a que se refere o artigo anterior atenderá aos seguintes objetivos:

a) assegurar às unidades orçamentárias, em tempo útil, a soma de recursos necessários e suficientes a melhor execução do seu programa anual de trabalho; b) manter, durante o exercício, na medida do possível, o equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada, de modo a reduzir ao mínimo eventuais insuficiências de tesouraria". (LEI Nº 4320/1964).

iii. Decreto-Lei nº 200/1967

Esse Decreto-Lei, que dispunha sobre a organização da administração federal e estabeleceu diretrizes para a Reforma Administrativa da época, invocava a organização do planejamento orçamentário e financeiro sob a forma de sistemas, estipulando aos Órgãos Centrais a normatização e orientação da execução orçamentária e financeira. Atualmente o Órgão Central para as diretrizes orçamentárias é o Ministério do Planejamento por meio da Secretaria de Orçamento Federal (SOF); quanto aos aspectos de execução financeira, o Órgão Central é a Secretaria do Tesouro Nacional (STN/MF). Além disso, o Decreto reforçou o estipulado na Lei nº 4.320, de 1964, para o estabelecimento de cotas na execução do orçamento.

Transcrevem-se abaixo os artigos que contemplam as informações mencionadas:

Art. 17. Para ajustar o ritmo de execução do orçamento-programa ao fluxo provável de recursos, o Ministério do Planejamento e Coordenação-Geral e o Ministério da Fazenda elaborarão, em conjunto, a programação financeira de desembolso, de modo a assegurar a liberação automática e oportuna dos recursos necessários à execução dos programas anuais de trabalho.

Art. 30. Serão organizadas sob a forma de sistema as atividades de pessoal, orçamento, estatística, administração financeira, contabilidade e auditoria, e serviços gerais, além de outras atividades auxiliares comuns a todos os órgãos da Administração que, a critério do Poder Executivo, necessitem de coordenação central.

§ 1º Os serviços incumbidos do exercício das atividades de que trata este artigo consideram-se integrados no sistema respectivo e ficam, conseqüentemente, sujeitos à orientação normativa, à supervisão técnica e à fiscalização específica do órgão central do sistema, sem prejuízo da subordinação ao órgão em cuja estrutura administrativa estiverem integrados.

Art. 72. Com base na lei orçamentária, créditos adicionais e seus atos complementares, o órgão central da programação financeira fixará as cotas e prazos de utilização de recursos pelos órgãos da Presidência da República, pelos Ministérios e pelas autoridades dos Poderes Legislativo e Judiciário para atender à movimentação dos créditos orçamentários ou adicionais. (DECRETO-LEI Nº 200/1967).

iv. Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF)

O art. 8º estipula que em até 30 dias após a publicação da Lei Orçamentária Anual (LOA), o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.

Em seguida, o art. 9º invoca a necessidade de minimizar os riscos por meio de avaliações bimestrais do comportamento da receita e da despesa, cujo mecanismo de ajuste é realizado em níveis distintos: programação orçamentária (empenho) e financeira (pagamento), ambos mediante a edição do DPF. Transcreve-se abaixo a íntegra desses dois artigos:

Art. 8º Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4º, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 1º No caso de restabelecimento da receita prevista, ainda que parcial, a recomposição das dotações cujos empenhos foram limitados dar-se-á de forma proporcional às reduções efetivadas.

§ 2º Não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida, e as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 3º No caso de os Poderes Legislativo e Judiciário e o Ministério Público não promoverem a limitação no prazo estabelecido no caput, é o Poder Executivo autorizado a limitar os valores financeiros segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 4º Até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, o Poder Executivo demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiência pública na comissão referida no § 1º do art. 166 da Constituição ou equivalente nas Casas Legislativas estaduais e municipais.

§ 5º No prazo de noventa dias após o encerramento de cada semestre, o Banco Central do Brasil apresentará, em reunião conjunta das comissões temáticas pertinentes do Congresso Nacional, avaliação do cumprimento dos objetivos e metas das políticas monetária, creditícia e cambial, evidenciando o impacto e o custo fiscal de suas operações e os resultados demonstrados nos balanços. (LEI COMPLEMENTAR Nº 101/2000).

v. Lei nº 12.708 de 17 de agosto de 2013 (Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO / 2013)

Para disciplinar a edição do DPOF, a LDO-2013 traz nos art. 48 e 49 a disposição sobre a limitação de empenho e pagamento, as regras para a edição do DPOF, enumerando as receitas que devem ser contempladas na avaliação bimestral e quadrimestral, assim como relaciona as despesas que estão livres do contingenciamento e devem ser preservadas da limitação de empenho e movimentação financeira a ser efetivada, por ato próprio dos Poderes e do Ministério Público da União, caso as realizações da receita verificadas ao final de um bimestre não comportem o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal. Segue abaixo os referidos artigos, suprimindo os respectivos parágrafos:

Art. 48. Os Poderes e o Ministério Público da União deverão elaborar e publicar por ato próprio, até trinta dias após a publicação da Lei Orçamentária de 2013, cronograma anual de desembolso mensal, por órgão, nos termos do art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal, com vistas ao cumprimento da meta de superávit primário estabelecida nesta Lei.

§ 1º No caso do Poder Executivo, o ato referido no caput e os que o modificarem conterão, em milhões de reais:

I - metas quadrimestrais para o superávit primário dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, demonstrando que a programação atende à meta estabelecida no art. 2º;

II - metas bimestrais de realização de receitas primárias, em atendimento ao disposto no art. 13 da Lei de Responsabilidade Fiscal, discriminadas pelos principais tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, as contribuições previdenciárias para o Regime Geral de Previdência Social e para o Regime Próprio de Previdência do Servidor Público, a contribuição para o salário-educação, as concessões e permissões, as compensações financeiras, as receitas próprias das fontes 50 e 81 e as demais receitas, identificando-se separadamente, quando cabível, as resultantes de medidas de combate à evasão e à sonegação fiscal, da cobrança da dívida ativa e da cobrança administrativa;

III - cronograma de pagamentos mensais de despesas primárias à conta de recursos do Tesouro Nacional e de outras fontes, excluídas as despesas que constituem obrigação constitucional ou legal da União, constantes do Anexo V, ou custeadas com receitas de doações e convênios, e, incluídos em demonstrativo à parte, os restos a pagar, distinguindo-se os processados dos não processados; e

IV - metas quadrimestrais para o resultado primário das empresas estatais federais, com as estimativas de receitas e despesas que o compõem, destacando as principais empresas e separando, nas despesas, os investimentos.

§ 2º Excetuadas as despesas com pessoal e encargos sociais, precatórios e sentenças judiciais, os cronogramas anuais de desembolso mensal dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Ministério Público da União terão como referencial o repasse previsto no art. 168 da Constituição, na forma de duodécimos.

Art. 49. Se for necessário efetuar a limitação de empenho e movimentação financeira de que trata o art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal, o Poder Executivo apurará o montante necessário e informará a cada órgão orçamentário dos Poderes Legislativo e Judiciário e do MPU, até o vigésimo segundo dia após o encerramento do bimestre, observado o disposto no § 4º.

§ 1º O montante da limitação a ser promovida pelos órgãos referidos no caput será estabelecido de forma proporcional à participação de cada um no conjunto das dotações orçamentárias iniciais classificadas como despesas primárias discricionárias, identificadas na Lei Orçamentária de 2013 na forma das alíneas “b” e “c” do inciso II do § 4º do art. 7º desta lei, excluídas as:

I - atividades dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Ministério Público da União constantes do Projeto de Lei Orçamentária de 2013; e

II - custeadas com recursos de doações e convênios.

§ 2º A exclusão das despesas de que trata o inciso I do § 1º aplica-se integralmente no caso de a estimativa atualizada da receita primária líquida de transferências constitucionais e legais, demonstrada no relatório de que trata o § 4º, ser igual ou superior àquela estimada no Projeto de Lei Orçamentária de 2013, e proporcionalmente à frustração da receita estimada no referido Projeto, no caso de a estimativa atualizada ser inferior.

§ 3º Os Poderes e o Ministério Público da União, com base na informação a que se refere o *caput*, editarão ato, até o trigésimo dia subsequente ao encerramento do respectivo bimestre, que evidencie a limitação de empenho e movimentação financeira.

§ 4º O Poder Executivo divulgará na internet e encaminhará ao Congresso Nacional e aos órgãos referidos no *caput* deste artigo, no prazo nele previsto, relatório que será apreciado pela Comissão Mista a que se refere o § 1º do art. 166 da Constituição, contendo:

I - a memória de cálculo das novas estimativas de receitas e despesas primárias e a demonstração da necessidade da limitação de empenho e movimentação financeira nos percentuais e montantes estabelecidos por órgão;

II - a revisão dos parâmetros e das projeções das variáveis de que tratam o inciso XXI do Anexo III e o Anexo de Metas Fiscais;

III - a justificativa das alterações de despesas obrigatórias, explicitando as providências que serão adotadas quanto à alteração da respectiva dotação orçamentária, bem como os efeitos dos créditos extraordinários abertos;

IV - os cálculos relativos à frustração das receitas primárias, que terão por base demonstrativos atualizados de que trata o inciso XI do Anexo III, e demonstrativos equivalentes, no caso das demais receitas, justificando os desvios em relação à sazonalidade originalmente prevista; e

V - a estimativa atualizada do superávit primário das empresas estatais, acompanhada da memória dos cálculos referentes às empresas que responderem pela variação.

§ 5º Aplica-se somente ao Poder Executivo a limitação de empenho e movimentação financeira cuja necessidade seja identificada fora da avaliação bimestral, devendo ser divulgado na internet e encaminhado ao Congresso Nacional relatório nos termos do § 4º. § 6º O restabelecimento dos limites de empenho e movimentação financeira poderá ser efetuado a qualquer tempo, devendo o relatório a que se refere o § 4º ser divulgado na internet e encaminhado ao Congresso Nacional e aos órgãos referidos no *caput* deste artigo.

§ 7º O decreto de limitação de empenho e movimentação financeira, ou de restabelecimento desses limites, editado nas hipóteses previstas no *caput* e no § 1º do art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal e nos §§ 5º e 6º, conterà as informações relacionadas no § 1º do art. 48 desta Lei.

§ 8º O relatório a que se refere o § 4º será elaborado e divulgado na internet também nos bimestres em que não houver limitação ou restabelecimento dos limites de empenho e movimentação financeira.

§ 9º O Poder Executivo prestará as informações adicionais para apreciação do relatório de que trata o § 4º no prazo de cinco dias úteis do recebimento do requerimento formulado pela Comissão Mista a que se refere o § 1º do art. 166 da Constituição.

§ 10. Não se aplica a exigência de restabelecimento dos limites de empenho e movimentação financeira proporcional às reduções anteriormente efetivadas quando tiver sido aplicado a essas reduções o disposto no § 2º.

§ 11. Os órgãos setoriais de planejamento e orçamento ou equivalentes manterão atualizado, no respectivo sítio da internet, demonstrativo bimestral com os montantes aprovados e os valores da limitação de empenho e movimentação financeira por unidade orçamentária.

§ 12. Os prazos para publicação dos atos de restabelecimento de limites de empenho e movimentação financeira, quando for o caso, serão de até:

I - trinta dias após o encerramento de cada bimestre, quando decorrer da avaliação bimestral de que trata o art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal; ou

II - sete dias úteis após o encaminhamento do relatório previsto no § 6º, se não for resultante da referida avaliação bimestral. (LEI Nº 12708/2013).

vi. Conceitos Básicos

Órgão: ente da administração superior da estrutura organizacional do Estado. Maior nível de classificação institucional utilizada no sistema orçamentário federal, normalmente agrega um conjunto de unidades orçamentárias. Pode ser ou não uma unidade administrativa da administração pública federal. Também denominado Órgão Setorial.

Subórgão: unidade pertencente à estrutura organizacional de um órgão.

Órgão Central: unidade técnica ou administrativa que possui a incumbência de normatizar e/ou coordenar certas atividades das unidades do governo ou de um determinado sistema. Instituição designada como coordenadora de um dos sistemas em que são divididas algumas das atividades da administração pública federal.

Órgão Superior: conceito similar ao de órgão orçamentário, utilizado no Siafi, para agregar um conjunto de órgãos/unidades administrativas.

Fontes Tesouro: compreende dois grandes grupos de fontes. A dos recursos arrecadados sem destinação específica para o gasto, (fonte 100) e a dos recursos vinculados a gastos específicos em decorrência de dispositivos constitucionais e/ou legais, como as fontes 112 e 113.

Fontes Próprias: constituem recursos próprios de órgãos e fundos da administração direta e/ou indireta. A denominação “diretamente arrecadada” é conferida àquelas receitas cuja arrecadação depende da ação do órgão arrecadador e/ou beneficiário.

Despesas Primárias: entendem-se como tal o conjunto dos gastos totais do governo, deduzidas as despesas relativas aos serviços da dívida pública (juros, encargos e amortizações), e ainda as despesas referentes a concessão de empréstimos. Pode-se ainda tratar como total das Despesas Não Financeiras do Governo.

Despesas Financeiras: despesas referentes ao pagamento de juros, encargos e amortização da dívida pública, bem como as despesas relativas à concessão de empréstimos.

Despesas Discricionárias: parcela das despesas primárias, que o governo pode ou não realizar/executar em função de decisão própria. A decisão de execução/realização dessas despesas não é determinada por nenhum ato legal. A realização ou não dessas despesas é um ato discricionário do governo, apesar do compromisso de atender preceitos constitucionais ou legais, tais como o cumprimento da PEC 29 dos recursos destinados à saúde e as vinculações de receita para educação, são as chamadas Proteções Orçamentárias. Sendo assim, são aquelas despesas sobre as quais, a princípio, o governo possui maior controle.

Despesas Obrigatórias: são aquelas despesas que decorrem de alguma imposição constitucional e/ou legal, as quais o governo não pode, a princípio, deixar de atender. Despesas Obrigatórias (Conceito LDO): a LDO traz todos os anos, no seu anexo V, uma lista de despesas que não podem sofrer contingenciamento em decorrência de serem obrigações constitucionais e legais da União, e ainda uma relação de despesas ressalvadas, nos termos § 2º do art. 9º da LRF. Esse seria um conceito mais amplo de despesas obrigatórias.

Despesas Ressalvadas: são aquelas despesas, discriminadas no Anexo 5º da LDO, que, a critério do legislador, ficam fora de possíveis contingenciamentos quando da edição do DPOF. Esse privilégio ou excepcionalidade está previsto no § 2º do Art. 9º da LRF.

Despesas Obrigatórias com Controle de Fluxo: são despesas que, apesar de decorrerem de determinação legal ou constitucional, possuem características tais que permitem um controle/acompanhamento pelos mecanismos estabelecidos no DPF, por exemplo, despesa obrigatórias no Ministério da Saúde, Benefícios ao Servidor, etc.

Despesas Obrigatórias sem Controle de Fluxo: são despesas que não são controladas pelos limites de movimentação e empenho e de pagamentos estabelecidos no DPF, por exemplo, benefícios previdenciários.

Proteções Orçamentárias: existem vários tipos de proteção visando garantir a realização/efetivação de algum tipo de despesa pelo Estado. A grosso modo, podemos dividir essas proteções em três grandes tipos. O primeiro tipo seria o de vinculação de uma receita a um fim específico. Essa vinculação pode ser constitucional (18% para Educação) ou legal (destinação da compensação financeira pela utilização de recursos hídricos). O segundo tipo de proteção é aquele que determina que algum tipo de despesa (pode ser a despesa de um órgão/unidade ou de uma ação específica) não pode sofrer contingenciamento. Nesse caso, essa despesa deve constar do Anexo V da LDO, como despesa ressalvada. O terceiro tipo de proteção é aquele que obriga a União a executar/efetuar um determinado valor mínimo de despesa para uma área específica (gasto mínimo em ações de saúde). Quando da elaboração do DPF, todas essas proteções têm que ser levadas em consideração.

Pagamento Efetivo: referem-se aos valores de pagamento realizados que efetivamente impactaram a Conta Única do Tesouro Nacional no Bacen. Portanto, é o valor pago apurado a partir do impacto na Conta Única do Tesouro Nacional no Bacen, e não a partir da emissão e registro dos respectivos instrumentos de pagamentos no Siafi. Engloba todos os pagamentos realizados por um determinado órgão, tanto aquelas referentes a despesas do exercício, como as referentes às despesas de restos a pagar, pagas em um dado exercício.

Limite de Pagamento: valor total de desembolso financeiro efetivo, que cada órgão da administração pública federal está autorizado a fazer em um dado exercício, no que se refere a suas despesas discricionárias. Dessa forma, esse limite de pagamento engloba as despesas do exercício e também àquelas referentes a Restos a Pagar, pagas no exercício.

vii. O DPOF na prática

O mecanismo utilizado para limitação dos gastos do Governo Federal é a edição do Decreto de Programação Financeira, juntamente com a Portaria Interministerial que detalha os valores autorizados para movimentação e empenho e para pagamentos. O decreto está estruturado em aspectos distintos e interdependentes: Programação e Execução Orçamentária; Execução Financeira; Operações de Crédito; Competências para Alteração de Limites; Metas Fiscais e Anexos; Vedações, Esclarecimentos e Informações.

Vale lembrar que na limitação dos gastos não são indicadas especificamente as despesas funcional-programáticas ou os itens de despesa que deixarão de ser executados. Cada órgão é responsável pela distribuição de seus limites perante suas unidades orçamentárias e deverão priorizar suas razões para preterir uma ou outra programação. Nesse sentido, há total flexibilidade do órgão setorial de julgar prioridades entre suas diversas iniciativas.

Esclarece-se que os objetivos da Programação Orçamentária vão ao encontro do que se estabelece como objetivos para a Programação Financeira, ambos criam a segurança para o monitoramento das metas de resultado estipuladas, além de permitir o estrito cumprimento das mutações ocorridas entre receitas e despesas, compatível com a lei orçamentária anual e suas alterações. Com isso, o Poder Executivo estabelece o instrumento claro de controle dos gastos e permite as execuções orçamentária e financeira de forma a assegurar a execução de programações imprescindíveis.

viii. O processo de elaboração dos limites para movimentação e empenho

Albuquerque, Feijó e Medeiros (2008) descrevem os objetivos e o propósito da Programação Financeira:

Objetivos:

- a. assegurar recursos financeiros às unidades orçamentárias, em tempo hábil à melhor execução de seus programas orçamentários;
- b. manter o equilíbrio entre a receita e a despesa, de forma a prevenir insuficiências de caixa.

Propósito: ajustar o ritmo de execução da despesa ao fluxo de caixa do Tesouro.

Logo após a sanção da LOA, são reavaliadas as receitas e despesas primárias dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, com base em parâmetros atualizados e valores realizados até o mês anterior à sanção, o que indica a necessidade de ajuste nas despesas discricionárias, para fins de cumprimento da meta de resultado primário do governo central.

Atualmente, a Secretaria do Tesouro Nacional adota um processo de estudo e definição de limites para movimentação e empenho das despesas discricionárias por meio da experiência obtida com o acompanhamento e controle da execução orçamentária no decorrer do exercício financeiro, levando em conta a *performance* do órgão na execução de suas programações prioritárias, além da análise sob a ótica de blocos de despesa, tais como: recursos empenhados e liquidados referentes a despesas com as metas e prioridades da LDO, com as emendas parlamentares, com despesas obrigatórias com controle de fluxo, entre outras.

Tais ajustes foram imprescindíveis e nortearam a visão da secretaria no estabelecimento dos limites para movimentação e empenho, proporcionando celeridade ao processo, que foi baseado em Agregadores de Produção, ou seja, um conjunto de ações que mensuravam a realidade de cada órgão, qual papel da instituição e quais resultados esperados com a alocação.

Vale lembrar que, conforme dito anteriormente, o Decreto de Programação Financeira não define a programação que o órgão priorizará com o limite disponibilizado; porém, para discussão, estudos e análise do limite proposto, foi levada em consideração essa abordagem.

Com isso, extraem-se os principais efeitos com o subteto para os gastos com as despesas discricionárias, permitindo mapear um cenário que configure as deficiências que o órgão terá com o valor proposto, realçando em quais programações possíveis haverá pressões por aumento de limite para movimentação e empenho. Dessa forma, torna-se possível verificar a inversão de prioridades no decorrer do exercício, sobretudo no acompanhamento da execução orçamentária e financeira.

ix. A execução financeira

A execução financeira representa a utilização de recursos financeiros com vistas ao atendimento e à realização das ações orçamentárias atribuídas a cada unidade. Como providência inicial da execução financeira, tem-se a Programação Financeira (PF).

De acordo com a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), a Programação Financeira (PF) compreende um conjunto de atividades com o objetivo de ajustar o ritmo de execução do orçamento ao fluxo provável de recursos financeiros, abrangendo:

- a) verificação dos ingressos – estimativas de arrecadação de receitas e de recebimentos de demais recursos;
- b) fluxo das saídas – consideram-se os pagamentos de despesas dos órgãos, a restituição de receitas, as transferências para outros níveis de governo e quaisquer outros desembolsos;
- c) monitoramento do efetivo fluxo de ingressos e saídas;
- d) conforme dito anteriormente, o órgão central de programação financeira é a Coordenação-Geral de Programação Financeira (Cofin), da STN. Os órgãos setoriais de programação financeira (OSPF) são as subsecretarias de planejamento e orçamento e unidades equivalentes na Presidência de República e nos Poderes Legislativo e Judiciário e do Ministério Público da União.

x. Compatibilizações importantes do DPOF 2013 x Siafi

a) No Siafi, por exemplo, existem dois órgãos superiores no âmbito da Presidência da República (20.000 Presidência da República e o 20.101 Gabinete da Presidência da República), que englobam as dotações do Gabinete da Vice Presidência e da AGU. Assim, para compatibilizar a estrutura de Órgão do DPOF com a de Órgão Superior do Siafi, primeiramente é necessário somar os valores dos órgãos 20.000 e 20.101, destacando do órgão 20.000 os valores referentes à AGU e à Vice Presidência.

b) Para compatibilizar os valores do Ministério da Fazenda apurados no Siafi com os valores constantes no DPF, é necessário retirar os valores das despesas discricionárias dos Órgãos 71.000 Encargos Financeiros da União, 73.000 - Transferências a Estados, Distrito Federal e Municípios e 74.000 Operações Oficiais de Crédito.

c) Para compatibilizar os valores do MEC apurados no Siafi com os valores constantes no DPF, é necessário retirar as despesas discricionárias da unidade orçamentária 74.902 RECURSOS SOB SUPERVISAO DO FIES, que encontram, para efeito do DPF, alocados no órgão 74.000 Operações Oficiais de Crédito.

d) Para compatibilizar os valores do Ministério do Desenvolvimento da Indústria e do Comércio Exterior (MIDC) apurados no Siafi com os valores constantes no DPF, é necessário retirar despesas discricionárias da unidade orçamentária 74.903 RECURSOS SOB SUPERVISAO DO FND/MDIC, que encontram, para efeito do DPF, alocados no órgão 74.000 Operações Oficiais de Crédito.

e) Para compatibilizar os valores do MC apurados no Siafi com os valores constantes no DPF, é necessário acrescentar os valores referentes à Anatel, que é uma unidade orçamentária vinculada ao ministério.

f) Para compatibilizar os valores do Ministério da Defesa apurados no Siafi com os valores constantes no DPF, é necessário acrescentar os valores referentes aos Comandos da Marinha, Exército e Aeronáutica, que são unidades orçamentárias vinculadas ao ministério.

g) O valor do Órgão 71.000 Encargos Financeiros da União é composto com as despesas discricionárias existentes nesse órgão.

h) O valor do Órgão 73.000 Transferências a Estados, Distrito Federal e Municípios é composto com as despesas discricionárias existentes nesse órgão.

i) Os valores referentes ao órgão 74.000:

Essas Operações Oficiais de Crédito são compostas pelas despesas discricionárias das unidades 74.902 RECURSOS SOB SUPERVISAO DO FIES e 74.903 RECURSOS SOB SUPERVISAO DO FND/MDIC, retiradas dos Ministérios da Educação e do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

A Programação Financeira compreende um conjunto de atividades que têm o objetivo de ajustar o ritmo de execução do orçamento ao fluxo provável de recursos financeiros, de modo a assegurar a execução dos programas anuais de trabalho.

As atividades de programação financeira do Governo Federal estão organizadas sob a forma de sistema, cabendo à Secretaria do Tesouro Nacional o papel de Órgão Central e às Unidades de Administração dos Ministérios e dos Órgãos equivalentes da Presidência da República e dos Poderes Legislativo e Judiciário o papel de Órgãos Setoriais.

O Órgão Central de Programação Financeira é a Coordenação-Geral de Programação Financeira (Cofin), da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Os Órgãos Setoriais de Programação Financeira (OSPF) são as Subsecretarias de Planejamento e Orçamento e unidades equivalentes das Secretarias da Presidência da República e dos Poderes Legislativo e Judiciário.

xi. Elaboração da programação financeira

Os Órgãos Setoriais de Programação Financeira (OSPF) registram diretamente no Siafi suas Propostas de Programação Financeira (PPF) até o dia 28 de cada mês, respeitando seus limites orçamentários. Esse registro é feito por meio da transação PF – Nota de Programação Financeira. A Cofin, de posse das PPF, registra no início de cada mês a Programação Financeira Aprovada (PFA), considerando as disponibilidades de caixa da União e obedecendo a critérios de prioridades para utilização racional dos recursos.

De posse da Proposta Financeira Aprovada, os OSPFs estabelecerão limites para suas UGs até o quinto dia útil de cada mês.

xii. Estágio de transferência de recursos

Após as necessárias verificações no estágio da liquidação, parte-se para o último passo, que é a transferência dos recursos financeiros ao credor. Conforme o que foi dito acima, até 30 dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.

Essa programação deve quantificar o conjunto de ações desenvolvidas com o objetivo de estabelecer o fluxo de caixa da União, para determinado período de tempo, tendo como parâmetros a previsão da receita, os limites orçamentários, as demandas para despesas e a tendência de resultado (déficit, equilíbrio ou superávit) considerado na política macroeconômica para o mesmo período.

Importante destacar que a programação financeira tem por finalidade a formulação de diretrizes para a elaboração das propostas de programação financeira, estabelecimento do fluxo de caixa e fixação de limites de saques periódicos contra a Conta Única do Tesouro Nacional, objetivando assegurar às unidades orçamentárias a soma dos recursos necessários ao cumprimento de seus programas de trabalho.

xiii. Órgão central

Atualmente o órgão central de programação financeira é a Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

xiv. Órgãos setoriais

As Secretarias Executivas dos Ministérios e órgãos equivalentes da Presidência da República, dos Comandos Militares e do Ministério das Relações Exteriores, por meio de seus setores específicos.

xv. Elaboração e aprovação da programação financeira

Os Órgãos Setoriais do Sistema de Programação Financeira (OSPFs) registrarão as Propostas de Programação Financeira (PPF) para o mês seguinte até o dia 28 de cada mês.

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN), considerando as disponibilidades de caixa da União, as despesas efetivamente realizadas, a estimativa de ingressos de recursos e os limites orçamentários vigentes, ajustará os valores propostos, registrando a Programação Financeira Aprovada até o 3º dia útil de cada mês.

Os Órgãos Setoriais, em função do teto fixado na Programação Financeira Aprovada (PFA), estabelecerão limites para suas unidades gestoras (UGs) até o 5º dia útil de cada mês.

As Propostas de Programação Financeira (PPFs) e as Programações Financeiras Aprovadas (PFAs), para fins de registro, deverão observar o seguinte:

- a) serão processadas no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi); e
- b) poderão ser ajustadas dentro do mês de referência.

Os totais dos valores apresentados na Proposta de Programação Financeira poderão exceder as dotações aprovadas no Orçamento-Geral da União, sendo o excesso considerado apenas como simples estimativa, não representando qualquer garantia de concessão de créditos adicionais.

Os compromissos em moeda estrangeira deverão ser programados em reais, fazendo-se o ajuste dos valores segundo a variação cambial.

xvi. Apresentação da PPF

As Propostas de Programação Financeira serão apresentadas de acordo com as categorias de gastos previstas nas instruções em vigor, como, por exemplo:

- A – Pessoal e Encargos Sociais;
- B – Serviço da Dívida Externa;
- C – Outras Despesas;
- D – Serviço da Dívida Interna.

As propostas de Programação Financeira referentes ao serviço da dívida não poderão exceder os limites estabelecidos pela STN.

xvii. Liberação de recursos financeiros

As liberações para pagamento de pessoal civil dos órgãos da administração pública federal direta, autárquica e fundacional do Poder Executivo e demais entidades que recebam a esse título, transferências do Tesouro Nacional, somente serão realizadas após prévia contabilização da folha de pagamento, mediante utilização conjunta do Sistema Integrado de Administração de Recursos Humanos (Siape) e do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi).

Os órgãos setoriais do Sistema de Programação Financeira deverão solicitar à STN os recursos de pessoal mediante registro da Proposta de Programação Financeira e, quando for o caso, mediante mensagem comunicada no Siafi, na qual deverão ser discriminados:

I – os montantes incluídos no Siape; e

II – os valores não incluídos no Siape, relativos a:

- pessoal não regido pela Lei nº 8.112/90;
- pessoal contratado temporariamente;
- transferências ao Governo do Distrito Federal;
- pessoal no Exterior.

As liberações de recursos, da STN para os Órgãos Setoriais do Sistema de Programação Financeira, serão efetuadas por Fontes de Recursos e por Categoria de Gastos, nas datas a seguir discriminadas:

a) Categoria “A”: os limites de saque relativos a essa categoria de gastos serão concedidos até o dia 20 de cada mês para os órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Ministério Público, e no último dia útil de cada mês para os órgãos do Poder Executivo.

b) Demais Categorias de Gastos, inclusive os recursos da seguridade social: dia 10, 20 e 30 de cada mês.

Os recursos destinados ao pagamento da gratificação natalina serão liberados em duas parcelas, nos meses de junho e novembro, juntamente com a liberação dos recursos do pagamento de pessoal daqueles meses.

xviii. Cronograma de desembolso

O cronograma de desembolso é parte da programação financeira de desembolso, pois ele representa somente as despesas decorrentes da execução física dos projetos e atividades a cargo dos ministérios ou órgãos, ou seja, espelha a necessidade de recursos financeiros para pagamento dessas despesas. A programação financeira é mais abrangente do que aquele, pois ela engloba não só as despesas, mas também os ingressos de receitas no caixa do Tesouro Nacional.

Cada ministério ou órgão terá prazo determinado pelo Decreto de Programação Financeira, ou suas instruções complementares, para elaboração de seu cronograma de desembolso.

As unidades orçamentárias encaminharão ao respectivo órgão setorial de programação financeira, na forma e no prazo por esse estabelecido, a proposta de cronograma de desembolso para os projetos e atividades a seu cargo, com base no cronograma de execução física.

Os cronogramas de desembolso dos ministérios, ou órgãos, serão consolidados pelos Órgãos Setoriais do Sistema de Programação Financeira, de acordo com as necessidades da execução dos programas de trabalho de suas unidades orçamentárias e administrativas, discriminados por fontes de recursos e categorias de gasto, contendo as previsões de liberação mês a mês, subdivididas “no País” e “no Exterior”, e encaminhado à Secretaria do Tesouro Nacional, na forma de proposta de programação financeira.

Os recursos financeiros para atender despesas à conta de crédito descentralizado por meio de destaque integrarão o cronograma de desembolso do ministério ou órgão contemplado com o destaque.

O cronograma de desembolso poderá ser reformulado em decorrência da abertura de créditos adicionais, devendo ser submetido à aprovação dos setores competentes.

xix. Limites de saque

A Secretaria do Tesouro Nacional aprovará o limite global de saque de cada ministério ou órgão, com base na proposta apresentada, ajustada ao fluxo de caixa do Tesouro Nacional.

Dentro das disponibilidades previstas, na conformidade do item anterior, os ministérios ou órgãos da Presidência da República e dos Poderes Legislativo e Judiciário aprovarão o limite de saque de cada unidade orçamentária.

Os limites globais de saque poderão ser alterados, de acordo com as disponibilidades de caixa do Tesouro Nacional e as reais necessidades das unidades orçamentárias, segundo o cronograma de pagamento resultante dos compromissos assumidos.

Os compromissos financeiros só poderão ser assumidos dentro do limite de saque aprovado e evidenciado pelos registros contábeis.

A Secretaria do Tesouro Nacional fará a liberação de cotas aos Órgãos Setoriais de Programação Financeira, levando em consideração:

- a) o cronograma de desembolso aprovado, fixando o limite de saque; e
- b) o efetivo ingresso de recursos no caixa do Tesouro Nacional.

A descentralização de recursos financeiros será feita pelos órgãos setoriais de programação financeira, tendo em vista o cronograma de desembolso setorial, fixando o limite de saque de cada unidade gestora, mediante partilha do limite global de saque.

A unidade gestora contemplada na partilha do limite de saque poderá fazer sub-repasse a outra unidade gestora, no âmbito do mesmo ministério ou órgão, desde que autorizada para tal.

A descentralização de recursos financeiros poderá ser alterada:

- a) por iniciativa dos órgãos setoriais, mediante reformulação do cronograma de desembolso setorial, reduzindo ou aumentando o limite de saque da unidade gestora;
- b) por iniciativa da unidade gestora, por intermédio de revisão da partilha do limite de saque, aumentando ou diminuindo o limite partilhado.

A alteração da descentralização de recursos financeiros, que importe em redução de limite anteriormente autorizado, levará em consideração os compromissos efetivamente assumidos pela unidade detentora do poder de saque.

As transferências financeiras, cota, repasse, sub-repasse e pagamentos diversos, entre unidades gestoras integrantes do caixa único do Tesouro Nacional, serão efetuados por intermédio do Siafi e precedidos de autorização competente.

b. Movimentação de recursos financeiros

A movimentação de recursos financeiros é feita por meio de três formas: cota, repasse e sub-repasse.

i. Formas de movimentação

a) Cota

É a movimentação de recursos financeiros do órgão central para os setoriais de programação financeira. Está relacionada com os créditos orçamentários e adicionais, do lado orçamentário.

b) Repasse

É a movimentação de recursos financeiros dos órgãos setoriais de programação financeira para entidades da administração indireta, e entre essas; e de entidades da administração indireta para órgãos da administração direta. Está relacionada com os destaques de crédito (movimentação externa), do lado orçamentário.

c) Sub-repasse

É a movimentação de recursos financeiros entre unidades gestoras pertencentes ao mesmo ministério ou órgão. Está relacionada com a provisão de crédito (movimentação interna), do lado orçamentário.

ii. Fase do pagamento

Procedidas as demais fases em que as responsabilidades são compartilhadas, encerra-se o último passo do estágio da despesa, que compreende o pagamento. Ele só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação.

A ordem de pagamento é o despacho exarado por autoridade competente, determinado que a despesa seja paga por meio da Ordem Bancária (OB).

iii. Tipos de OB

Exemplos:

a) Ordem Bancária de Crédito (OBC), utilizada para crédito em conta-corrente do favorecido na rede bancária e para saque de recursos em conta bancária, para crédito na Conta Única da Unidade Gestora.

b) Ordem Bancária de Pagamento (OBP), destinada a pagamento direto ao credor, em espécie, junto à agência de domicílio bancário da Unidade Gestora.

c) Ordem Bancária para Banco (OBB), utilizada para pagamentos a diversos credores, por meio de lista eletrônica, para pagamento de documentos em que o Agente Financeiro deva dar quitação ou para pagamento da folha de pessoal com lista de credores.

d) Ordem Bancária de Sistema (OBS), utilizada para cancelamento de OB pelo agente financeiro com devolução dos recursos correspondentes, bem como pela STN para regularização das remessas não efetivadas.

e) Ordem Bancária de Aplicação (OBA), utilizada pelos órgãos autorizados para aplicações financeiras de recursos disponíveis na Conta Única.

f) Ordem Bancária de Câmbio (OBk), utilizada para pagamentos de operações de contratação de câmbio, no mesmo dia de sua emissão.

g) Ordem Bancária para Pagamentos da STN (OBSTN), utilizada pelas Unidades Gestoras da Secretaria do Tesouro Nacional e por outras por ela autorizada para pagamentos específicos de responsabilidade do Tesouro Nacional, no mesmo dia de sua emissão.

h) Ordem Bancária Avulsa (OB Avulsa), utilizada em situações extraordinárias, a critério da Secretaria do Tesouro Nacional.

i) Ordem Bancária de Depósito Judicial (OBJ), utilizada para atendimento a determinações judiciais específicas, não transitadas em julgado, na mesma data de sua emissão.

j) Ordem Bancária para Crédito de Reservas Bancárias (OBR), utilizada pelas Unidades Gestoras autorizadas pela Secretaria do Tesouro Nacional para pagamentos por meio de crédito nas contas Reservas Bancárias dos bancos, bem como outras contas mantidas no Banco Central do Brasil.

k) Ordem Bancária de Cartão (OB Cartão), utilizada para registro de saque, efetuado pelo portador do Cartão Corporativo do Governo Federal em moeda corrente, observado o limite estipulado pelo Ordenador de Despesas.

l) Ordem Bancária de Processo Judicial (OBH), utilizada para pagamento parcial ou integral de precatórios judiciais, Requisições de Pequeno Valor (RPV) e sentenças judiciais transitadas em julgado.

m) Ordem Bancária de Folha de Pagamento (OBF), utilizada para pagamento de folha de pessoal sem lista de credores.

n) Ordem Bancária SPB (OBSPB), utilizada para pagamento de despesas diretamente na conta corrente do beneficiário, em finalidade específica autorizada pela STN, por meio do Sistema de Pagamentos Brasileiro (SPB).

iv. Conta Única do Tesouro Nacional

A Conta Única, implantada em setembro de 1988, representou uma mudança radical no controle de caixa do Tesouro Nacional, em virtude da racionalização na movimentação dos recursos financeiros no âmbito do Governo Federal.

A Conta Única do Tesouro Nacional é utilizada para registrar a movimentação dos recursos financeiros oriundos do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social e mantidos em depósito no Bacen, tendo por Agente Financeiro o Banco do Brasil.

A unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, com a implantação da Conta Única, não significa perda da individualidade dessas disponibilidades, uma vez que cada UG trabalha com limites financeiros no âmbito do Governo Federal.

A operacionalização da Conta Única é efetuada por meio de documentos registrados no Siafi. Os documentos utilizados pela CONTA ÚNICA são os seguintes: ORDEM BANCÁRIA (OB), DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DE RECEITAS FEDERAIS (DARF) e GUIA DE RECOLHIMENTO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL (GPS).

Movimentação da Conta Única: a STN, a partir das disponibilidades constituídas pelo ingresso no Bacen, que também são registradas no Siafi, libera recursos para os Órgãos Setoriais de Programação Financeira da Administração Direta Federal. Esses, por sua vez, repassam os recursos para suas UGs da administração direta e para as Unidades Setoriais Financeiras da administração indireta a eles vinculados.

O Tesouro Nacional autoriza o Banco Central a efetuar o saque nas reservas bancárias, disponibilizando os recursos junto ao Banco do Brasil, para que esse efetue os pagamentos aos credores externos ao Siafi.

A Conta Única, no plano global, constitui-se de 3 processos fundamentais e equivalentes em importância: Ingresso de Recursos, Movimentação de Recursos e Dispêndio de Recursos.

Cada processo será analisado na sequência, em tópico específico.

1. Ingresso de recursos

Sendo um dos processos integrantes da Conta Única, o ingresso dos recursos se dá quando o contribuinte efetua o pagamento de seus tributos por meio de DARF, junto à rede bancária.

A rede bancária deve efetuar o recolhimento dos recursos arrecadados, ao Bacen, no prazo de um dia. Ao mesmo tempo, a Secretaria da Receita Federal recebe informações da receita bruta arrecadada, que é classificada decencialmente no Siafi. Esse valor classificado deve corresponder ao montante registrado no Bacen, no período.

2. Movimentação de recursos

A execução financeira compreende a utilização efetiva dos recursos para realização dos programas de trabalho definidos no orçamento.

A movimentação de recursos entre as unidades do sistema de programação financeira é executada por meio de liberações de cota, de repasse e de sub-repasse, definidos da seguinte forma:

- COTA – é a primeira fase da movimentação dos recursos, realizada em consonância com a programação financeira aprovada pela STN. Esses recursos são colocados à disposição dos OSPF mediante movimentação intra-Siafi dos recursos da Conta Única do Tesouro Nacional.
- REPASSE – é a liberação de recursos realizada pelos OSPF para UG de outros órgãos.
- SUB-REPASSE – é a liberação de recursos dos OSPF para as UGs de um mesmo órgão.

3. Dispêndios de recursos

O Dispêndio de Recursos é o último e não menos importante processo integrante da Conta Única, traduzindo-se no pagamento. O pagamento, por sua vez, é o terceiro estágio da despesa, e consiste na entrega de numerário ao credor, extinguido, dessa forma, a obrigação.

Esse procedimento é efetuado por meio da emissão, no Siafi, do documento ORDEM BANCÁRIA, que contém os dados necessários para crédito na conta do favorecido.

A partir daí, gera-se ao final do dia um arquivo magnético que é enviado ao Banco do Brasil. De posse do arquivo e da relação de OBs, o Banco do Brasil efetua o crédito na conta do beneficiário, uma vez que está autorizado a sacar o montante correspondente junto à reserva bancária do Tesouro.

Sobre pagamento, pode-se obter melhores informações no tópico Estágios da Execução da Despesa, em Execução Orçamentária.

v. O Sistema de Pagamentos Brasileiro (SPB)

O Banco Central do Brasil, ao apresentar o Sistema de Pagamentos Brasileiro (SPB), afirma que o sistema apresenta alto grau de automação, com crescente utilização de meios eletrônicos para transferência de fundos e liquidação de obrigações, em substituição aos instrumentos baseados em papel. A maior eficiência e, em especial, a redução dos prazos de transferência de recursos sempre se colocaram como pontos centrais no processo de evolução do SPB até meados da década de 1990, presente o ambiente de inflação crônica até então existente no País. Na reforma conduzida pelo Banco Central do Brasil em 2001 e 2002, o foco foi redirecionado para a questão do gerenciamento de riscos no âmbito dos sistemas de compensação e de liquidação.

A base legal relacionada com os sistemas de liquidação foi fortalecida por intermédio da Lei nº 10.214, de 2001, que, entre outras disposições, reconhece a compensação multilateral e possibilita a efetiva realização de garantias no âmbito desses sistemas, mesmo no caso de insolvência civil de participante. Caso uma entidade opere algum sistema sistemicamente importante, a critério do Banco Central do Brasil, é necessário que atue como contraparte central e, ressalvado o risco de emissor, assegure a liquidação dessas operações em seu sistema.

As entidades que atuam como contraparte central devem adotar adequados mecanismos de proteção, dependendo do tipo de sistema e da natureza das operações cursadas em seus sistemas, e devem ser autorizadas pelo Banco Central do Brasil. O princípio da entrega contra pagamento é observado em todos os sistemas de compensação e de liquidação de títulos e valores mobiliários. No caso de operação em câmara de compensação e de liquidação envolvendo moeda estrangeira, o princípio correspondente à situação, de pagamento contra pagamento, também é observado.

Em abril de 2002, entrou em operação, pelo Banco Central do Brasil, o Sistema de Transferência de Reservas (STR), um sistema de liquidação bruta em tempo real entre contas mantidas por instituições financeiras nessa autarquia e foi alterada a forma de execução do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), também operado pelo Banco Central do Brasil, o qual, a partir do citado mês, passou a liquidar operações com títulos públicos federais em tempo real.

O STR é o sistema responsável pela transferência financeira entre contas de seus participantes, mantidas no Banco Central do Brasil. São participantes do STR as instituições financeiras e as câmaras de compensação e liquidação. Para as câmaras consideradas sistemicamente importantes, por determinação regulamentar (Circular nº 3.057), os

resultados líquidos apurados devem ter sua liquidação final por meio de transferências em contas no Banco Central do Brasil. Também por disposição regulamentar (Circular nº 3.101), todas as transferências de fundos entre contas de reservas bancárias têm de ser feitas por intermédio do STR.

Segundo a Secretaria do Tesouro Nacional, a implantação do Sistema de Transferência de Reservas (STR), a partir de 22/04/2002, proporcionou à instituição, como entidade integrante desse sistema, ganhos consideráveis no que se refere às rotinas de movimentação financeira da Conta Única do Tesouro Nacional.

Em várias operações, o prazo de ingresso de recursos na conta única foi reduzido. Por outro lado, nas saídas de recursos da conta única, o Tesouro Nacional passou a creditar o beneficiário do pagamento diretamente por meio do STR, eliminando a intermediação do agente financeiro, reduzindo o tempo entre a data de saída dos recursos da conta única e a data de crédito ao beneficiário. Desse modo os recursos permanecem mais tempo à disposição do Tesouro, sendo remunerado durante esse período.

Dentre as alterações implementadas nas rotinas de execução orçamentária e financeira, sempre comandadas pelo Sistema de Administração Financeira (Siafi), destacam-se: Ingresso de Recursos, Saída de Recursos e Fluxos de Operações SPB - Tesouro.

1. Ingresso de recurso

Arrecadação do INSS

Desde 11/03/02, foi eliminado o trânsito financeiro da arrecadação do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), junto ao agente financeiro, com repasse direto para a conta única dos recursos arrecadados pelos bancos conveniados. Com isso, os recursos passaram a ingressar 1 (um) dia antes na conta única.

Operações com Instituições Financeiras

Foi desenvolvido no Siafi o Depósito Direto na Conta única, via SPB, possibilitando que as instituições financeiras, que realizam operações com o Tesouro, repassem, em tempo real, os recursos para a conta única com contabilização automática na unidade gestora responsável. Dentre essas operações, destaca-se: Operações Oficiais de Crédito, Operações de Crédito Externas, Dívidas Securitizadas e o Repasse de Arrecadação do DPVAT.

Pagamento de Tributos Direto no Tesouro Nacional

Há vários anos, as unidades gestoras do governo exercem o papel de agentes arrecadadores, realizando a retenção de tributos na fonte, quando da realização de pagamentos por meio do Siafi.

A partir de 12/08/02, o Tesouro Nacional ficou mais próximo dos contribuintes, pois foi criado mecanismo que possibilita o pagamento de tributos, recolhidos por meio de Documento de Arrecadação Federal (DARF) e Guia da Previdência Social (GPS), diretamente ao Tesouro Nacional.

Para isso, a instituição financeira deverá fornecer esse serviço ao cliente, sendo a intermediária entre o contribuinte e o Tesouro. A novidade é que o contribuinte estará quitando o seu tributo diretamente no Tesouro, que fornecerá à instituição financeira o número da quitação que o repassará ao contribuinte. De posse do número de quitação e da

identificação (CPF/CNPJ), o contribuinte poderá acessar o endereço do Tesouro na internet e imprimir o comprovante no dia seguinte do recolhimento. A instituição financeira também poderá recolher os seus próprios tributos.

A vantagem para o Tesouro e, conseqüentemente, para o contribuinte é que o governo não pagará tarifa por documento arrecadado, como acontece com os recolhimentos via agentes credenciados. Outro ganho refere-se ao tempo de repasse dos valores arrecadados para a conta única que, nessa sistemática, são transferidos em tempo real, enquanto que, quando recolhidos em agentes credenciados, são repassados no dia útil seguinte.

O pagamento de DARF e GPS está regulamentado, respectivamente, na Portaria SRF nº 913, de 25/07/2002, e na Resolução INSS nº 100, de 26/08/2002.

2. Saída de recursos

Pagamentos para Instituições Financeiras

Desde a implantação do SPB, os pagamentos realizados pelas diversas unidades gestoras do Governo Federal, em que os beneficiários sejam instituições financeiras, estão sendo gradativamente direcionados para o SPB, com crédito direto ao beneficiário.

Pagamentos de Salários

Desde 19/08/2002, os pagamentos de salários dos órgãos da administração pública federal integrantes do Siafi, quando realizados por meio de lista eletrônica enviada ao banco, são creditados diretamente na conta de reservas bancárias da instituição financeira beneficiária. Essa nova sistemática possibilita que os créditos dos servidores públicos aconteçam de forma padronizada, na mesma data.

Pagamento de Depósitos Judiciais

Também, a partir de 19/08/2002, os depósitos judiciais dos órgãos da administração pública federal integrantes do Siafi vêm sendo creditados diretamente na conta de reservas bancárias da instituição financeira beneficiária. Essa nova sistemática possibilita um maior controle sobre os depósitos judiciais.

Pagamento de Precatórios

Os pagamentos de sentenças judiciais (precatórios, Requisições de Pequeno Valor, Juizados Especiais Federais e outras sentenças judiciais transitadas em julgado) dos órgãos da administração pública federal, integrantes do Siafi, estão sendo colocados à disposição da justiça ou creditados diretamente ao beneficiário do pagamento em conta específica mantida na instituição financeira. Essa nova sistemática possibilita um maior controle sobre os pagamentos de sentenças judiciais e atende ao disposto no art. 10 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

8 Restos a Pagar, Despesas de Exercícios Anteriores e Suprimento de Fundos

8.1 Restos a pagar

Consideram-se restos a pagar, ou resíduos passivos, de acordo com o art. 36 da Lei nº 4.320/64, as despesas legalmente empenhadas, mas não pagas dentro do exercício financeiro, ou seja, até 31 de dezembro (art. 35 e 67 do Decreto nº 93.872/86).

O regime de competência – adotado na administração pública apenas para as despesas – exige que os atos e fatos contábeis sejam considerados conforme o exercício a que pertençam, ou seja, em que foram gerados. Nesse caso, se uma despesa foi empenhada em um exercício financeiro, e somente foi paga no seguinte, ela deve ser contabilizada como pertencente ao exercício em que ocorreu o empenho.

vi. Classificação

Conforme a sua natureza, as despesas inscritas em “restos a pagar” podem ser classificadas em:

- a) processadas: liquidadas, ou seja, as despesas em que o credor já cumpriu as suas obrigações, isto é, entregou o material, prestou os serviços ou executou a etapa da obra, dentro do exercício, tendo, portanto, direito líquido e certo, faltando apenas o pagamento.
- b) não processadas: não liquidadas, ou seja, são aquelas que dependem da prestação do serviço ou fornecimento do material, isto é, cujo direito do credor não foi apurado.

vii. Inscrição

O Decreto nº 93.872/86, em seu art. 35, determina que o empenho da despesa não liquidada será considerado anulado em 31 de dezembro, para todos os fins, salvo os casos previstos em normas legais.

É vedada a inscrição em restos a pagar do saldo de empenhos para pagamento de despesas com vencimentos, diárias e ajudas de custo.

A inscrição de despesas em restos a pagar será precedida, após a depuração, pela anulação de empenhos, no exercício financeiro de sua emissão.

Os empenhos não anulados, bem como os referentes a despesas já liquidadas e não pagas, serão automaticamente inscritos em restos a pagar no encerramento do exercício, pelo valor devido ou, caso seja esse desconhecido, pelo valor estimado.

A inscrição de empenho em restos a pagar terá validade até 31 de dezembro do ano subsequente, quando será automaticamente cancelado. Permanecerá em vigor, no entanto, o direito do credor por 5 (cinco) anos, a partir da data de inscrição.

É vedada a reinscrição de empenhos em restos a pagar. O reconhecimento de eventual direito do credor far-se-á por intermédio da emissão de nova nota de empenho, no exercício do reconhecimento, à conta de despesas de exercícios anteriores, respeitada a categoria econômica própria.

Os restos a pagar com prescrição interrompida, assim considerada a despesa cuja inscrição em restos a pagar tenha sido cancelada, mas ainda vigente o direito do credor, poderão ser pagos à conta de despesas de exercícios anteriores, respeitada a categoria econômica própria.

A diferença entre o valor de despesa inscrita em restos a pagar e o valor real a ser pago deverá ser:

- empenhada à conta de despesas de exercícios anteriores, quando o valor inscrito for menor do que o valor a ser pago;
- cancelada, quando o valor inscrito for maior do que o valor a ser pago.

O pagamento de despesas inscritas em restos a pagar é feito tal como ocorre com o pagamento de qualquer despesa, exigindo-se apenas a observância das formalidades legais, independente de requerimento do credor.

8.2. Despesas de exercícios anteriores

viii. Conceito

Serão consideradas despesas de exercícios encerrados, de acordo com o artigo 37 da Lei nº 4.320/64, e poderão ser pagas à conta de dotação destinada a atender despesas de exercícios anteriores, respeitada a categoria, as despesas abaixo:

a) despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenha processado na época própria, ou seja, aquelas cujo empenho tenha sido considerado insubsistente e anulado no encerramento do exercício financeiro correspondente, mas que, dentro do prazo estabelecido, o credor tenha comprovado sua obrigação.

b) os compromissos decorrentes de obrigação de pagamento criada em virtude de lei e reconhecidos após o encerramento do exercício financeiro correspondente.

O reconhecimento da dívida a ser paga à conta de despesas de exercícios anteriores cabe à autoridade competente para empenhá-la, devendo o processo conter, no mínimo, os seguintes elementos:

- importância a pagar;
- nome, CPF ou CNPJ e endereço do credor;
- data do vencimento do compromisso;
- causa da não emissão do empenho, se for o caso; e
- comprovação de que havia saldo de crédito suficiente para atender à despesa, em dotação adequada, no exercício em que a mesma tenha acontecido.

8.3. Suprimento de fundos

8.3.1. Conceito e objetivo

Em casos excepcionais, a autoridade competente poderá autorizar a realização de despesa por meio de suprimento de fundos, quando essa não puder ser realizada pelo processo normal da execução orçamentária. Essa previsão está contida no art. 74 do Decreto-lei nº 200/67 e artigos 68 e 69 da Lei nº 4.320/64, bem como nos artigos 45 e 47 do Decreto nº 93.872/86.

8.3.2. Aplicação

Suprimento de fundos consiste na entrega de numerário a servidor, sempre precedida de empenho na dotação própria à despesa a realizar, que não possa subordinar-se ao processo normal, assim considerada nos seguintes casos:

- a) para atender despesas eventuais, inclusive em viagens e com serviços especiais, que exijam pronto pagamento em espécie (Dec. nº 2.289/97 – DOU de 05/08/97);
- b) quando a despesa deva ser feita em caráter sigiloso, conforme se classificar em regulamento e constar do ato de concessão; ou
- c) para atender despesas de pequeno vulto, assim entendidas aquelas cujo valor não ultrapasse aos limites estabelecidos pela legislação.

O suprimento poderá ser concedido ao servidor designado para a execução do serviço, ao coordenador, ao presidente de comissão ou de grupo de trabalho, quando for o caso, para as despesas em conjunto ou, isoladamente, de cada integrante da comissão ou grupo de trabalho, bem assim ao servidor a quem se atribua o encargo do pagamento das despesas autorizadas pela autoridade ordenadora. Aquele que, eventualmente, tenha sido encarregado do cumprimento de missão que exija transporte, quando a repartição não dispuser de meios próprios, ou para atender situações de emergência.

Não se concederá suprimento destinado a cobrir despesas de locomoção de servidor em viagem, quando esse houver recebido diárias, posto que essas se destinam a suprir as despesas de alimentação, pousada e locomoção urbana.

Os valores limites para concessão de suprimento de fundos, bem como o limite máximo para despesas de pequeno vulto, serão fixados em portaria e disponibilizados no Siafi para consulta.

A concessão e aplicação de suprimento de fundos, para atender peculiaridades da Presidência e da Vice-Presidência da República, do Ministério da Fazenda, do Departamento de Polícia Federal, das repartições do Ministério das Relações no exterior, bem assim militares e de inteligência, obedecerão ao regime especial de execução estabelecido em instruções aprovadas pelos respectivos Ministros de Estado, pelo Chefe da Casa Militar e pelo Secretário-Geral da Presidência da República, sendo vedada a delegação de competência (Decreto nº 2.497, de 12 Fev. 98).

A entrega do numerário, sempre precedido do empenho ordinário na dotação própria das despesas a realizar, será feita mediante:

- crédito em conta bancária, em nome do suprido, aberta, com autorização do ordenador de despesa, para esse fim; ou
- entrega do numerário ao suprido por meio de OPB.

8.3.3. Restrições à concessão

Não poderá ser concedido suprimento de fundos:

- a) a responsável por 2(dois) suprimentos;
- b) a servidor que tenha a seu cargo a guarda ou a utilização do material a adquirir, salvo quando não houver na repartição outro servidor;

c) a responsável por suprimento de fundos que não tenha prestado contas de sua aplicação no prazo previsto; e

d) a servidor declarado em alcance ou que esteja respondendo a inquérito administrativo.

Entende-se por servidor em alcance aquele que não tenha prestado contas de suprimento, no prazo regulamentar, ou cujas contas não tenham sido aprovadas em virtude de desvio, desfalque, falta ou má aplicação de dinheiro, bens ou valores confiados a sua guarda, verificados na prestação de contas.

Na aplicação do suprimento de fundos, observar-se-ão as condições e finalidades previstas no seu ato de concessão.

8.3.4. Ato de concessão

A autorização do suprimento de fundos será formalizada no documento de concessão, do qual constarão o valor do suprimento, sua destinação, o nome do suprido e seu cargo/função, o prazo de aplicação, a data para prestação de contas e as assinaturas do ordenador de despesa e do responsável pelo suprimento.

8.3.5. Prazo de aplicação

O prazo de aplicação do suprimento não poderá exceder a 90 dias nem ultrapassar o exercício financeiro, devendo a prestação de contas da importância aplicada até 31 de dezembro ser apresentada até o dia 15 de janeiro subsequente. O detentor de suprimento de fundos indicará os saldos em seu poder em 31 de dezembro, para efeito de contabilização e reinscrição da respectiva responsabilidade.

8.3.6. Comprovação

Os documentos comprobatórios das despesas efetuadas serão extraídos em nome da repartição onde o suprido esteja em exercício, exigindo-se documento fiscal sempre que a operação estiver sujeita a tributação.

O servidor tem 30 dias para prestar contas do suprimento, todavia se a importância do suprimento for aplicada até o encerramento do exercício financeiro, ou seja, até 31 de dezembro, a despesa deverá ser comprovada até 15 de janeiro seguinte. Se o suprido deixar de prestar contas no prazo estabelecido, deverá ser procedida à tomada de contas especial, sem prejuízo das providências administrativas para apuração das responsabilidades e imposição das penalidades cabíveis.

8.3.7. Prestação de contas

A prestação de contas da aplicação dos recursos de suprimento de fundos deverá ser feita mediante apresentação dos seguintes documentos:

a) cópia do documento de concessão do suprimento;

b) 1ª via da nota de empenho da despesa;

c) extrato da conta bancária, se for o caso;

d) comprovantes das despesas realizadas, devidamente atestados e emitidos em data igual ou posterior à da entrega do numerário e anterior à data limite para aplicação, em nome do órgão onde o suprido esteja em exercício, a saber:

- I) no caso de compra de material: nota fiscal de venda ao consumidor;
- II) no caso de prestação de serviços por pessoa jurídica: nota fiscal de prestação de serviço;
- III) no caso de prestação de serviço por pessoa física:
 - recibo comum – se o credor não for inscrito no INSS;
 - recibo de pagamento de autônomo (RPA) – se o credor for inscrito no INSS;
- e) comprovante de recolhimento do saldo não utilizado, se for o caso.

8.3.8. Saldo não aplicado

O eventual saldo não utilizado do suprimento de fundos pelas unidades “*off-line*” deverá ser recolhido, dentro do prazo estabelecido para a prestação de contas, à conta bancária da unidade gestora, mediante depósito direto na conta única – se no mesmo exercício da concessão –, ou ao Tesouro Nacional, mediante DARF – se em exercício posterior ao da concessão.

O saldo de suprimento de fundos das unidades “*on-line*” será, no exercício, revertido ao limite de saque da mesma, depósito direto na conta única; em exercício posterior, se constituirá em receita do Tesouro Nacional, mediante GRU.

Quando impugnada a prestação de contas, parcial ou totalmente, deverá a autoridade ordenadora determinar imediatas providências administrativas para apuração das responsabilidades e imposição das penalidades cabíveis, bem assim, promover a tomada de contas para julgamento pelo Tribunal de Contas da União, quando for o caso.

8.3.9. Contabilização

O suprimento de fundos é contabilizado e incluído nas contas do ordenador como despesa realizada. As restituições, por falta de aplicação, parcial ou total, ou aplicação indevida, constituirão anulação de despesa. A receita financeira oriunda será contabilizada conforme instruções vigentes no período.

O último ato contábil formaliza-se pela baixa da responsabilidade do detentor junto ao Siafi.

9. Introdução à Contabilidade Aplicada ao Setor Público

A Ciência Contábil no País vem passando por significativas transformações rumo à convergência aos padrões internacionais.

No setor público, a Portaria MF nº 184, de 25 de agosto de 2008 e o Decreto nº 6.976, de 7 de outubro de 2009, estabeleceu que a Secretaria do Tesouro Nacional deve promover a busca da convergência aos padrões internacionais de contabilidade do setor público, respeitados os aspectos formais e conceituais estabelecidos na legislação vigente.

O processo de evolução da contabilidade do setor público deve ser analisado de forma histórica e contextualizada com a própria evolução das finanças públicas no País, no século 20.

Um importante marco na construção de uma administração financeira e contábil sólidas no País foi a edição da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Essa lei estabeleceu importantes

regras para propiciar o equilíbrio das finanças públicas no País, utilizando o orçamento público como o mais importante instrumento para atingir esse objetivo.

Assim, o orçamento público ganhou tanta importância com a Lei nº 4320/64, que as normas para os registros contábeis e as demonstrações contábeis previstas por essa lei, que vigem até hoje, propiciaram interpretações voltadas para os conceitos orçamentários, em detrimento da evidencição dos aspectos patrimoniais. No entanto, o processo de evolução atual da contabilidade invoca principalmente a referida lei, que dispõe no seu Título IX (Da Contabilidade):

“Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Art. 89. A contabilidade evidenciará os fatos ligados à administração orçamentária, financeira, patrimonial e industrial.

Art. 100. As alterações da situação líquida patrimonial, que abrangem os resultados da execução orçamentária, bem como as variações independentes dessa execução e as superveniências e insubsistência ativas e passivas, constituirão elementos da conta patrimonial.

Art. 104. A Demonstração das Variações Patrimoniais evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicará o resultado patrimonial do exercício.” (LEI Nº 4.320/1964).

Em 1986, foi publicado o Decreto nº 95.452/86, que criou a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), do Ministério da Fazenda, com a atribuição de administrar os sistemas de programação financeira, de execução orçamentária e de contabilidade pública.

A criação da STN foi sucedida pela instituição do Siafi, na União, que realiza o controle da execução orçamentária, financeira e patrimonial utilizando um Plano de Contas Único para a Administração Pública Federal.

Em maio de 2000, foi publicada a Lei Complementar nº 101 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que estabeleceu para toda a Federação, direta ou indiretamente, limites de dívida consolidada, garantias, operações de crédito, restos a pagar e despesas de pessoal, com o intuito de propiciar o equilíbrio das finanças públicas e instituir instrumentos de transparência da gestão fiscal.

Um marco importante para a implantação de um novo padrão de contabilidade aplicada ao setor público foi a edição, pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, NBC T 16 ou NBCT SP. Tais normas representam um primeiro passo rumo à convergência da contabilidade do setor público brasileiro aos padrões internacionais.

Para ratificar a construção desse novo marco regulatório, foi publicado o Decreto nº 6.976, de 2009, que em seu artigo 7º, inciso XXIV, atribui à STN do Ministério da Fazenda a competência de exercer as atribuições definidas pelo art. 113 da Lei nº 4.320, de 1964, a saber: atender a consultas, coligir elementos, promover o intercâmbio de dados informativos, expedir

recomendações técnicas, quando solicitadas, e atualizar, sempre que julgar conveniente, os anexos da Lei de 1964.

Dessa forma, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) visa colaborar com o processo de elaboração e execução do orçamento, além de contribuir para resgatar o objeto da contabilidade como ciência, que é o patrimônio. Com isso, a contabilidade poderá atender a demanda de informações requeridas por seus usuários, possibilitando a análise de demonstrações contábeis adequadas aos padrões internacionais, sob os enfoques orçamentário e patrimonial, com base em um Plano de Contas Nacional.

9.1. Aspectos orçamentário, patrimonial e fiscal da contabilidade aplicada ao setor público

Nesse contexto, é extremamente importante compreender os diferentes aspectos da contabilidade aplicada ao setor público (orçamentário, financeiro e fiscal), de maneira a não se realizar interpretações equivocadas a respeito das mais variadas informações contábeis.

9.1.1. Aspecto orçamentário

Compreende o registro e a evidenciação do orçamento público, tanto quanto à aprovação quanto a sua execução. O Relatório Resumido da Execução Orçamentária (Balanço Orçamentário e demais demonstrativos) representa o principal instrumento para refletir esse aspecto. O resultado orçamentário é apurado pela diferença entre as receitas (orçamentárias) arrecadadas e as despesas (orçamentárias) empenhadas (art. 35 da Lei nº 4.320/1964).

9.1.2. Aspecto patrimonial

Compreende o registro e a evidenciação da composição patrimonial do ente público (art. 85, 89, 100 e 104 da Lei nº 4.320/1964). Nesse aspecto, devem ser atendidos os princípios e normas contábeis voltados para o reconhecimento, mensuração e evidenciação dos ativos e passivos e de suas variações patrimoniais. O Balanço Patrimonial e a Demonstração das Variações Patrimoniais representam os principais instrumentos para refletir esse aspecto. O resultado patrimonial é apurado pela diferença entre as variações patrimoniais aumentativas e diminutivas, registradas segundo os princípios da competência e oportunidade. O processo de convergência às normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público visa a contribuir, primordialmente, para o desenvolvimento desse aspecto.

9.1.3. Aspecto fiscal

Compreende a apuração e evidenciação, por meio da contabilidade, dos indicadores estabelecidos pela Lei Complementar nº 101/2000, dentre os quais se destaca os da despesa com pessoal, das operações de crédito e da dívida consolidada, além da apuração da disponibilidade de caixa, do resultado primário e do nominal, variáveis imprescindíveis para o equilíbrio das contas públicas. Assim, o Relatório de Gestão Fiscal e o Relatório Resumido da Execução Orçamentária representam os principais instrumentos para refletir esse aspecto.

Dessa maneira, os registros contábeis devem refletir cada evento abrangido pela contabilidade e seus efeitos evidenciados nos aspectos orçamentário, patrimonial e fiscal, de maneira a contemplar os conceitos inerentes a cada aspecto.

Como exemplo para a necessária diferenciação desses aspectos, têm-se os registros dos créditos tributários, não tributários e de transferências, por competência. Tais registros

não promovem registros no aspecto orçamentário, pois não representam a arrecadação da receita. Também não promovem efeitos em metodologias estabelecidas pela LRF, pois não se constituem em disponibilidade de caixa, não integram a metodologia de apuração dos resultados primário e nominal e não se constituem em haveres financeiros no contexto da apuração da dívida consolidada líquida. Logo, apenas produzem efeitos no aspecto patrimonial da contabilidade, com o objetivo de gerar informações úteis para a tomada de decisão por parte dos gestores e a avaliação por parte dos controladores.

Dessa maneira, cabe aos responsáveis pelos serviços de contabilidade nos entes da Federação compreender os eventos e seus efeitos na evidenciação contábil, a partir do entendimento das normas e conceitos inerentes a cada aspecto.

9.2. A implantação das inovações na contabilidade aplicada ao setor público

A implantação das inovações na contabilidade aplicada ao setor público foi objeto de amplos debates no Grupo Técnico de Padronização de Procedimentos Contábeis.

A Portaria STN nº 828, de 14 de dezembro de 2011, alterada pela Portaria STN nº 231, de 29 de março de 2012, estabeleceu a necessidade de os entes divulgarem um cronograma de ações relativas às principais inovações na Contabilidade Aplicada ao Setor Público, quais sejam:

- I - reconhecimento, mensuração e evidenciação dos créditos, tributários ou não, por competência, e a dívida ativa, incluindo os respectivos ajustes para perdas;
- II - reconhecimento, mensuração e evidenciação das obrigações e provisões por competência;
- III - reconhecimento, mensuração e evidenciação dos bens móveis, imóveis e intangíveis;
- IV - registro de fenômenos econômicos, resultantes ou independentes da execução orçamentária, tais como depreciação, amortização, exaustão;
- V - reconhecimento, mensuração e evidenciação dos ativos de infraestrutura;
- VI - implementação do sistema de custos;
- VII - aplicação do Plano de Contas, detalhado no nível exigido para a consolidação das contas nacionais;
- VIII - demais aspectos patrimoniais previstos no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Os procedimentos contábeis patrimoniais estão contemplados na Parte II do *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público*. Mas é extremamente importante ressaltar que o órgão ou entidade que adotar as normas deve proceder com ajustes iniciais para que o balanço patrimonial reflita a realidade dos seus elementos patrimoniais. Dessa forma, por exemplo, os estoques, imobilizados e intangíveis, devem ser mensurados inicialmente pelo custo ou valor justo, adotando-se, posteriormente, procedimentos de mensuração após o reconhecimento inicial (como a depreciação para o caso do ativo imobilizado). O órgão ou entidade deve reconhecer os efeitos do reconhecimento inicial dos ativos como ajuste de exercícios anteriores, no período em que é reconhecido pela primeira vez, de acordo com as novas normas contábeis.

Para a implantação das inovações contábeis descritas nas Portarias STN nº 828/11 e 231/12, há necessidade da adoção de um plano de ação, resumidamente descrito a seguir:

1º Passo: instituir, por meio de normativo, um grupo que irá desenvolver os trabalhos técnicos referentes aos aspectos patrimoniais e de Plano de Contas.

2º Passo: convocar o Grupo Técnico dos Aspectos Patrimoniais. O grupo nomeado no normativo do 1º passo deverá convocar, preferencialmente, além do setor contábil, servidores dos setores de almoxarifado, patrimônio, tecnologia da informação, pessoal, tributário e outros que julgar conveniente, para participar das discussões do Grupo Técnico dos Aspectos Patrimoniais.

3º Passo: elaborar cronograma de implantação e operacionalização dos aspectos Patrimoniais e do Plano de Contas. Esse cronograma pode ser detalhado em períodos anuais, e sua atualização pode ser feita periodicamente, de maneira que em 2014 as principais inovações descritas acima estejam integralmente implantadas.

9.3. O plano de contas aplicado ao setor público

A Lei Complementar nº 101 de 2000 (LRF) instituiu a necessidade do Poder Executivo da União de realizar, anualmente, a consolidação nacional das contas dos entes da Federação. Nesse sentido, com o objetivo de buscar uma padronização, o Decreto nº 6.976/2009 atribuiu à Secretaria do Tesouro Nacional, na condição de órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, a responsabilidade da elaboração de um plano de contas padronizado para a Federação:

Art. 7º Compete ao órgão central do Sistema de Contabilidade Federal:

...

II - manter e aprimorar o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público e o processo de registro padronizado dos atos e fatos da administração pública;

...

XXVIII - editar normativos, manuais, instruções de procedimentos contábeis e plano de contas aplicado ao setor público, objetivando a elaboração e publicação de demonstrações contábeis consolidadas, em consonância com os padrões internacionais de contabilidade aplicados ao setor público.

Tendo em vista que uma estrutura de contas padronizada é essencial para garantir a qualidade da consolidação das contas públicas, inclusive a elaboração dos demonstrativos contábeis e fiscais, a Secretaria do Tesouro Nacional iniciou a elaboração do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP).

O PCASP surgiu como resultado de um processo democrático, por meio do Grupo Técnico de Procedimentos Contábeis. Esse grupo é composto por representantes contábeis de todo o país.

Foi elaborado com base em critérios técnicos, seguindo os calendários definidos junto à Federação para sua implantação. Assim, em apoio ao processo de convergência, o PCASP permite que os entes possam adotar de forma sistematizada as normas contábeis, incluindo os seguintes aspectos:

a) Segregação da informação orçamentária da patrimonial – no PCASP, as contas contábeis são classificadas segundo a natureza das informações que evidenciam, de modo que a informação orçamentária não influencia ou altera a forma de registro da informação patrimonial.

Além do registro dos fatos ligados à execução orçamentária, exige-se a evidenciação dos fatos ligados à execução financeira e patrimonial, de maneira que os fatos modificativos sejam levados à conta de resultado e que as informações contábeis permitam o conhecimento da composição patrimonial e dos resultados econômicos e financeiros de determinado exercício.

b) Registro das variações patrimoniais segundo o regime de competência – as classes 3 (Variações Patrimoniais Diminutivas) e 4 (Variações Patrimoniais Aumentativas) registram as transações que aumentam ou diminuem o patrimônio líquido, devendo ser reconhecidos nos períodos a que se referem, decorrentes ou independentes da execução orçamentária. Os fatos que afetam o patrimônio público devem ser registrados, portanto, de acordo com o princípio da competência, complementarmente ao registro orçamentário das receitas e das despesas públicas.

c) Registro de procedimentos patrimoniais específicos – o PCASP possibilita, por suas classes patrimoniais, o registro de procedimentos contábeis específicos adotados pelas Normas Internacionais como os créditos tributários e não tributários, os estoques, os ativos imobilizados e intangíveis, incluindo os procedimentos de mensuração após o reconhecimento, tais como a reavaliação, a depreciação, amortização e exaustão e a redução ao valor recuperável (*impairment*), bem como as provisões, entre outros.

d) Elaboração de estatísticas fiscais mundiais com base nos padrões estabelecidos pelo Fundo Monetário Internacional (FMI) – com base no manual do GFSM 2001 (*Government Finance Statistics Manual 2001*) – permite alinhar as práticas estatísticas do País às normas internacionais, com o objetivo de adequar a elaboração das estatísticas fiscais brasileiras à praticada pela maioria dos países, contribuindo para o aprimoramento do processo de análise, tomada de decisão e formação de opinião em matéria de finanças públicas.

Além de ser uma ferramenta para a consolidação das contas nacionais e instrumento para a adoção das normas internacionais de contabilidade, o PCASP tem sido usado também como ferramenta para prestação de contas automatizada por parte de Tribunais de Contas.

Ademais, o Governo Federal tem conduzido um processo para desenvolvimento e implantação de um sistema denominado Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi), que visa padronizar a coleta de dados contábeis e fiscais de toda a Federação. A adoção nacional do PCASP contribuirá para a transmissão de dados a serem coletados por esse sistema, possibilitando um aprimoramento da consolidação contábil nacional prevista na LRF.

9. Referências Bibliográficas

- ALBUQUERQUE, Claudiano Manoel; MEDEIROS, Márcio Bastos; SILVA, Paulo Henrique Feijó da. *Gestão de Finanças Públicas*. 2. ed. Brasília: Finanças Públicas, 2008.
- BALEIRO, Aliomar. *Uma introdução à Ciência das Finanças*. 13. ed. rev. e atual. por Flávio Bauer Nogueira. Rio de Janeiro: Forense, 1981. p. 431.
- Barros e Silva, Fernando Veiga. *Gestão responsável na administração municipal*. Brasília, 2001.
- BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília, DF: Senado, 1988.
- BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. *Manual técnico de orçamento MTO/2013. Versão 2012*. Brasília, 2012, p. 164. Disponível em: https://www.portalfsof.planejamento.gov.br/bib/MTO/MTO_2013_4.pdf. Acesso em: 01/09/2012.
- BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. *Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF*. Brasília: STN/Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2012. Disponível em: http://www.tesouro.gov.br/contabilidade_governamental/manuais.asp. Acesso em: 01/09/2012.
- BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público*. Brasília: STN/Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2012. Disponível em: http://www.tesouro.gov.br/contabilidade_governamental/manuais.asp. Acesso em: 01/09/2012.
- CARVALHO, Lena Oliveira de; MEDEIROS, Otávio Ladeira de; SILVA, Anderson Caputo (Org.). *Dívida Pública: a experiência brasileira*. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2009.
- DALTON, Hugh. *Princípios de Finanças Públicas*. Fundação Getúlio Vargas – FGV, Rio de Janeiro, 1960.
- FIGUEIREDO, Carlos Maurício et alii. *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. Recife. Ed.Nossa Livraria. 2001.
- LEI COMPLEMENTAR Nº 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: www.presidencia.gov.br. Acesso em: 02/04/2013.
- LEI Nº 4.320, de 17 de março de 1964. *Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal*. Disponível em: www.presidencia.gov.br. Acesso em: 02/04/2013.
- LEI Nº 8.666, de 21 de junho de 1993. *Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências*. Disponível em: www.presidencia.gov.br. Acesso em: 02/04/2013.
- DECRETO Nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986. *Dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente e dá outras providências*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D93872.htm. Acesso em: 15/04/2013.
- GUERRIERO, Ian R. *A Nova Ortodoxia e as Falhas de Mercado: um olhar sobre os Relatórios de Desenvolvimento Mundial e a infraestrutura*. XII Encontro Nacional de Economia Política. Disponível em: 2007.<http://www.sep.org>.
- GIACOMONI, James. *Orçamento Público*. Atlas. São Paulo. 2004.
- GIAMBIAGI, Fábio; ALÉM, Ana Cláudia. *Finanças Públicas: teoria e prática no Brasil*. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2000.
- LEITE, Cristiane Kerches da Silva. *O processo de ordenamento fiscal no Brasil na década de 1990 e a Lei de Responsabilidade Fiscal - Tese de Doutorado - Departamento de Ciência Política*. São Paulo. Universidade de São Paulo, 2005.
- MACHADO JÚNIOR, José Teixeira; REIS, Heraldo da Costa. *A Lei nº 4.320 comentada*. 31. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: IBAM, 2003.
- MARTINS, Paulo Emílio; PIERANTI, Octávio Penna. *Estado e gestão pública: visões do Brasil contemporâneo*. 2. ed. Rio de Janeiro: FGV, 2006.
- MONTEIRO, Jorge Vianna. *Como funciona o governo: escolhas públicas na democracia representativa*. Rio de Janeiro: FGV, 2007.
- MUSGRAVE, R.A. *The Theory of Public Finance*. New York. McGraw-Hill, 1958.

- NASCIMENTO, Edson Ronaldo; DEBUS, Ilvo. *Lei Complementar nº 101/2000: entendendo da Lei de Responsabilidade Fiscal*. Brasília: ESAF, 2002.
- NUNES, Selene Peres Peres; RICARDO da Costa Nunes. *Finanças Públicas: Texto para Discussão*. ESAF, Brasília, novembro de 1996.
- NUNES, Selene Peres Peres. *Manual Básico de Treinamento para Municípios*. Ministério do Planejamento. 2ª ed. Brasília, 2002.
- PEACOCK A.T, WISEMAN, J. *The Growth of Public Expenditure in the United Kingdom*. Londres. George Allen & Urwin, 1967.
- PEREIRA, José Matias. *Finanças Públicas: a política orçamentária no Brasil*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- PEREIRA, Paulo Trigo. *A Teoria da Escolha Pública (public choice): uma abordagem neo-liberal?* Universidade Técnica de Lisboa, 1995.
- REZENDE, Fernando. *Finanças Públicas*. Editora Atlas. São Paulo, 2003.
- RIANI, Fabio. *Economia do Setor Público*. Editora Atlas. 2001.
- ROSTOW, W.W. *Politics and the Stages of Growth*. Cambridge University Press, 1971.
- SILVA, Lino Martins da. *Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo*. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- TAVARES, Martus, MANOEL, Alvaro, AFONSO, José Roberto Rodrigues; NUNES, Selene Peres Peres. Principios y reglas para las finanzas públicas: la propuesta de la Ley de Responsabilidad Fiscal de Brasil. In: La política fiscal en América Latina – Una selección de temas y experiencias de fines y comienzos de siglo, XI Seminario Regional de Política Fiscal, Seminarios y Conferencias, Serie 3. Brasília: ESAF, jan. 1999 e Santiago de Chile: CEPAL, dez. 2000.
- TEIXEIRA, Alex Fabiane. *Gestão de Recursos*. Módulo 5. Brasília: ENAP-DDG, 2013.
- TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO (TCU). Manual Eletrônico de Licitações e Contratos: Licitações e Contratos - Orientações e Jurisprudência do TCU. Brasília, 2012. Disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2057620.PDF>. Acesso em: 01/09/2012.
- WAGNER, A. *Three extracts on public finance*. In: MUSGRAVE, R. A., PEACOCK, A.T. *Classics in the theory of Public Finance*. Londres, Macmillan, 1958.
- HART, H. L. A. Between Utility and Rights. *Columbia Law Review*, Inglaterra, v. 79, n. 5, p. 828-846, 1979. Direito, Liberdade, Moralidade. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1987. Disponível em: <http://jus.com.br/revista/texto/6144/despesa-publica-na-lei-de-responsabilidade-fiscal/2#ixzz29mxYcUoX>

Sítios Eletrônicos Consultados em 31 de março de 2013:

- <http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/orcamentobrasil>
- <http://www.ena.gov.br/>
- <http://www.esaf.fazenda.gov.br/>
- <http://www.orcamentofederal.gov.br/>
- <http://www.planejamento.gov.br/>
- http://www9.senado.gov.br/portal/page/portal/orcamento_senado
- <https://www.tesouro.fazenda.gov.br/>
- http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaoconsolidado.htm (CF/88)
- http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm (Lei 4.320)
- http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm (LRF)
- http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8666cons.htm
- http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2012/Lei/L12593.htm (PPA 2012-15)
- http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Lei/L12465.htm (LDO/2012)
- http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2012/Lei/L12595.htm (LOA/2012)

Anexo A

Veja as informações sobre as despesas próprias com ações e serviços públicos de saúde de um município.

1) Abaixo se encontram o orçamento e a execução em determinado ano:

PREVISÃO ATUALIZADA DAS RECEITAS	VALOR	REALIZAÇÃO	DOTAÇÃO ATUALIZADA DA DESPESA	VALOR	LIQUIDAÇÃO
			GND		
IPTU	100.000,00	50%	PESSOAL E ENCARGOS	2.000.000,00	40%
ISS	200.000,00	50%	OUTRAS DESPESAS CORRENTES	1.500.000,00	50%
DÍVIDA ATIVA DE IMPOSTOS	30.000,00	60%	INVESTIMENTOS	450.000,00	60%
TRANSF. CONST./LEG. UNIÃO.	8.000.000,00	60%			
TRANSF. CONST./LEG. ESTADO	1.000.000,00	50%	REDUTORAS DA DESPESA PRÓPRIA		
TRANSF. SUS UNIÃO	2.000.000,00	40%	INATIVOS E PENSIONISTAS	1.000.000,00	50%
TRANSF. SUS ESTADO	125.000,00	40%	RECURSOS DE TRANSF. SUS	250.000,00	60%
OUTRAS RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS	17.000.000,00	50%			
DEDUÇÃO FUNDEB	2.000.000,00	60%			

2) A partir dos dados acima, verifique se o município de Prudenciolândia aplicou o valor mínimo em educação:

Anexo B

DISCRIMINAÇÃO	PROGRAMAÇÃO
1. RECEITA TOTAL	500
1.1 Receita de contribuição	230
1.2 Imposto de Renda	180
1.3 Imposto sobre Produtos industrializados	20
1.4 Contribuição do PIS-Pasep	70
2. TRANSF. A EST. E MUNIC.	
2.1 FPE-FPM-IPI EST. EXP.	
2.2 FNE-FNO-FCO	
3 RECEITA LÍQUIDA (1-2)	
4 DESPESAS	
4.1 Pessoal	
4.2 Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT)	
4.3 Outras Correntes e de capital	
5. RESULTADO DO TESOIRO (3-4)	
6. RESULTADO DA PREVIDÊNCIA	
6.1 Arrecadação Líquida do INSS	
6.2 Benefícios da Previdência	
7. RESULTADO PRIMÁRIO DO GOVERNO (5+6)	

- a. O fluxo de receitas do tesouro, já indicado no quadro (Líquido de restituições), bem como a Receita Líquida do INSS, equivalem a 80% do total das “receitas de contribuições”.
- b. O PIB do País é de 1,5 trilhão;
- c. As transferências para os Estados e Municípios com base na arrecadação ingressada no período e aplicado o percentual definido na Constituição Federal:
 - a. FPM (22,5%);
 - b. FPE (21,5%);
 - c. IPI-EXP(10%);
 - d. FNE-FNO-FCO (3%): (mesma base de cálculo do FPM)
- d. A despesa com pessoal está prevista em 50% da Receita Líquida;
- e. 60 % da arrecadação do PIS-Pasep será destinada a atender despesas do FAT;
- f. A previsão inicial é de que a Previdência apresente um déficit no período equivalente a 2% do PIB;
- g. A meta de resultado primário estabelecida na LDO é de 4% do PIB.

Exercícios

Gestão Orçamentária e Financeira

Gestão Orçamentária e Financeira

■ Módulo 1: Finanças Públicas Aplicadas à Atividade Financeira do Estado (3,5h)

➤ Exercício dialogado

Perguntas:

1. Por que os homens, segundo Rousseau, abrem mão das suas liberdades e submetem às limitações do Estado?
2. Quais são os pilares da Atividade Financeira do Estado? A Transparência Pública se inclui entre eles? Por quê?
3. Que tipos de bens estão disponíveis na economia? Cite as características dos bens.
4. Quais são as imperfeições do mercado que fazem com o Estado intervenha orçamentariamente?
5. Quais são as funções do orçamento público e por consequência da execução orçamentário-financeira?
6. Quais são as atuais funções do Estado?
7. Que tipos de consequências indesejáveis podem ocorrer em razão da atuação do Estado? Explique.
8. Quais podem ser considerados os novos paradigmas na atuação do Estado?
9. Que estratégias são utilizadas pelo Governo no exercício das funções elencadas na questão 6?

■ Módulo 2: Integração do Planejamento à Execução Orçamentário-Financeira (3,5h)

➤ Exercício

Questão:

1. Complete as lacunas:

- a) O ciclo orçamentário ou processo orçamentário tem por objetivo: _____, _____, _____ e _____ os programas do setor público nos aspectos físico e financeiro.
- b) Os instrumentos de planejamento que permitem a adequação e a compatibilidade da execução orçamentário-financeira são: _____.
- c) Legalmente, a integração entre o planejamento e a execução da despesa, estão consignadas: _____.
- d) Enquanto a Lei Orçamentária Anual não é aprovada, em regra geral, apenas as despesas _____ podem ser executadas.

2. Relacione o tópico da primeira coluna com as características ou descrições da segunda:

- 1 – Lei Orçamentária Anual
- 2 – Lei de Diretrizes Orçamentárias
- 3 – Plano Plurianual

- a) () Tem como principal objetivo estabelecer a elaboração do orçamento.
- b) () É considerada a forma de materializar as programações do governo.
- c) () Contém as diretrizes, objetivos e metas regionalizadas para a despesa de capital e para as relativas aos programas de duração continuada para 4 (quatro) exercícios financeiros, tendo seu início no 2º ano de mandato do governante.
- d) () Contém: o Orçamento Fiscal, o Orçamento da Seguridade Social e o Orçamento de Investimento das Empresas Estatais.
- e) () Vigê da data de publicação até o final do exercício seguinte.
- f) () Será editada para nortear a elaboração do orçamento, contendo as metas e prioridades da Administração Pública.
- g) () Contém as metas e prioridades da Administração Pública para o exercício financeiro, as alterações na legislação tributária, a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

3. Responda as questões seguintes, discutindo em grupo, para estabelecer a resposta mais adequada.

- a) Relacione, de forma sintética, o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias, a Lei Orçamentária Anual e a Lei de Responsabilidade Fiscal.
- b) Quais são os mecanismos utilizados para a movimentação de créditos orçamentários e de recursos financeiros?

■ Módulo 3: SIAFI - Instrumento para Execução Orçamentário-Financeira (3,5h)

➤ **Exercício**

1. Relacione o tópico da primeira coluna com as características ou descrições da segunda:

1 – Motivações para a criação do SIAFI

2 – Objetivos do SIAFI

- a) () Falta de informações gerenciais.
- b) () É considerada a forma de materializar as programações do governo.
- c) () Fornecer meios para agilizar a programação financeira, otimizando a utilização dos recursos de caixa do Governo Federal.
- d) () Emprego de métodos rudimentares nos registros contábeis, orçamentários, financeiros e patrimoniais.
- e) () Garantir a segurança e tempestividade das informações obtidas por intermédio da Contabilidade Aplicada à Administração Pública.
- f) () Integrar e compatibilizar as informações no âmbito do Governo Federal.
- g) () Utilização da Contabilidade como mero registro formal.
- h) () Permitir o acompanhamento e a avaliação do gasto público.
- i) () Incompatibilidade dos dados em decorrência da diversidade de fontes de informações e das várias interpretações sobre cada conceito, comprometendo o processo de tomada de decisões.
- j) Registros manuais nos controles de disponibilidades orçamentária e financeiras.
- k) () Defasagem de, pelo menos, 45 dias entre o encerramento do mês e o levantamento das demonstrações Orçamentárias, Financeiras e Patrimoniais.

- l) () Prover os Órgãos da Administração Pública de mecanismos adequados ao controle diário da execução orçamentária, financeira e contábil.
- m) () Estoque ocioso de moeda.
- n) () Despreparo técnico.

2. Marque a alternativa correta.

Todas as alternativas abaixo estão corretas considerando-se o Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI do governo federal, exceto:

- a) O SIAFI descentraliza a execução orçamentária, financeira e patrimonial e consolida as informações de todos os integrantes do sistema;
- b) O SIAFI foi desenvolvido para suprir o Governo Federal de instrumento moderno e eficaz no controle e acompanhamento dos gastos públicos;
- c) Uma das justificativas do surgimento do SIAFI foi o fato da Secretaria de Orçamento Federal, no estudo que lhe foi incumbida como objetivo de sua criação, ter identificado a necessidade de informações que permitissem aos gestores agilizar o processo decisório;
- d) O SIAFI é um sistema informatizado que processa e controla a execução orçamentária, financeira, patrimonial e contábil do governo por intermédio de software disponibilizado pelo Serviço de Processamento de Dados – SERPRO ou via HOD, pela internet;
- e) O SIAFI é resultado de uma parceria entre a Secretaria do Tesouro Nacional (criada para esse fim) e o SERPRO.

O Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI é uma ferramenta que tornou possível o controle no Governo Federal. O instrumento que auxilia as entidades a identificarem os códigos a serem inseridos nos documentos de entrada no SIAFI para transformar os atos e fatos administrativos rotineiros em registros contábeis automáticos é:

- a) Evento;
- b) Código de tributo;
- c) O Plano de contas do Governo Federal;
- d) A Tabela de órgãos e gestões;
- e) A Tabela de unidades gestoras.

No que se refere a sua estrutura, pode-se dizer que o SIAFI é organizado da seguinte forma:

- a) () sistema, subsistema, módulo e transações.
- b) () transações, sistema, módulo e subsistema.
- c) () subsistemas, sistema, transações e módulos.
- d) () módulos, sistema, subsistemas e transações.
- e) () sistema, módulos, subsistemas e transações.

Marque V para Verdadeiro e F para Falso, nas questões seguintes, justificando as falsas.

- a) () A ociosidade de caixa é um dos motivos da criação do SIAFI e, conseqüentemente, da “Conta Única”.

b) () São formas de acesso ao sistema SIAFI: a total e a parcial.

c) () O Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI, criado em 1986 resultante de uma parceria entre a Secretaria do Tesouro Nacional – STN e o SERPRO foi crucial para a maior segurança dos dados contábeis na esfera governamental, pois tal sistema permitiu o controle, subsidiando a prevenção de erros de registro.

d) () A tabela de indicadores do SIAFI é representada pelo código de seis dígitos criado para transformar automaticamente os atos e fatos administrativos em registros contábeis;

e) () As modalidades de uso do sistema SIAFI são a on-line e a off-line.

f) () São formas de segurança do sistema SIAFI, apenas: o nível de acesso de operadores, a conformidade de registro de gestão, a conformidade contábil, a conformidade de operadores e o suporte documental.

g) () O documento do SIAFI contém as diretrizes técnicas gerais e especiais que orientam o registro dos fatos ocorridos e dos atos praticados pela Administração Pública.

h) () A conta é a representação do patrimônio e suas variações e dos bens, direitos e obrigações que exigem controle específico.

■ Módulo 4: Execução das Receitas Públicas (7h)

➤ Exercício

EXERCÍCIO DE REVISÃO RECEITA PÚBLICA

1. O Órgão XYZ resolveu realizar uma inversão financeira, dispondo de um imóvel no Setor de Autarquias Norte de forma a investir os recursos provenientes deste imóvel na construção de nova sede. Pode-se afirmar que os recursos obtidos em razão da “venda” do imóvel no valor de R\$ 45 milhões representam:
 - a) ingresso extra-orçamentário;
 - b) receita orçamentária efetiva;
 - c) receita extra-orçamentária;
 - d) receita orçamentária não-efetiva;
 - e) receita extra-orçamentária efetiva;
2. A receita pública pode ser classificada de algumas formas. Uma de suas classificações é a alemã. Assinale dentre as opções abaixo aquela que representa uma receita originária:
 - a) Os recursos destinados à saúde, proveniente da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira – CPMF;
 - b) Os valores cobrados sobre a circulação de mercadorias;
 - c) Os valores recebidos como entrada no Museu Juscelino Kubistchek;
 - d) Os valores pagos pela comercialização de produtos industrializados;
 - e) Os recursos cobrados sobre a renda das pessoas.
3. As receitas orçamentárias podem ser classificadas sob determinados aspectos. De posse dessa informação marque o item incorreto :
 - a) O governo federal construiu uma ponte ligando o continente a determinada ilha e resolveu cobrar a travessia. Pode-se afirmar que se trata da classificação alemã da receita, podendo ser classificada como receita derivada;
 - b) Assim como as despesas, as receitas podem ser classificadas como correntes e de capital;
 - c) O Imposto sobre Produtos Industrializados, é considerado uma receita derivada em conformidade com a classificação alemã;
 - d) Recursos do Tesouro Nacional e Recursos de Outras Fontes são subdivisões da classificação por fontes da receita orçamentária;
 - e) A Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira é um exemplo de receita derivada.
4. Analise as ocorrências abaixo e assinale aquela que não corresponde a uma receita orçamentária não-efetiva.
 - a) Venda de Computadores obsoletos em março de 20X1;

- b) Arrecadação dos valores previstos que foram aprovados em Lei pelo Congresso Nacional em maio de 20X2;
- c) Venda de veículos para renovação da frota em junho de 20X3;
- d) Antecipação da Receita Orçamentária junto ao Governo Federal em razão de frustração na arrecadação em agosto de 20X0;
- e) Operação de crédito para sanar problemas urgentes, devidamente autorizada;

5. O Sr. Ciclano de Tal resolveu sair numa sexta-feira para a “balada”, não tendo encontrado um local adequado para o estacionamento de seu veículo. Ao se deparar com o problema, ele não hesitou, subiu o meio-fio mais próximo e estacionou seu carro sobre a grama. Ao retornar da “balada”, encontrou, no vidro do carro, uma multa aplicada pelo Departamento de Trânsito. Para os cofres públicos, quando do pagamento da multa, ela será:

- a) Uma receita extra-orçamentária;
- b) Uma receita orçamentária não-efetiva;
- c) Uma receita orçamentária efetiva;
- d) Um ingresso extra-orçamentário;
- e) Não é uma receita pública;

6. Ao se tratar de classificação da receita pública, avalie as alternativas e marque a única incorreta, não havendo incorreta, marque a resposta nenhuma das anteriores:

- a) O pedágio cobrado em uma estrada federal deve ser considerado uma receita originária;
- b) A classificação por fontes da receita pública destaca a fonte de recursos utilizada para a receita em questão;
- c) A classificação econômica da receita trata as receitas como correntes e de capital;
- d) O Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, em conformidade com a classificação alemã da receita pública, é uma receita originária;
- e) Nenhuma das anteriores.

7. Ao se falar de receita pública, percebe-se a existência dos ingressos extra-orçamentários. Em relação a estes só não é possível afirmar que:

- a) a situação do Patrimônio não é alterada;
- b) ocorre o ingresso financeiro sem a desincorporação de bens ou direitos ou a incorporação de obrigações, ou seja sem nenhuma contrapartida;
- c) dão origem aos dispêndios extra-orçamentários;
- d) não são receitas propriamente no conceito contábil;
- e) se originam em fatos permutativos.

8. Todas as alternativas abaixo são características da receita orçamentária não-efetiva, exceto:

- a) Produção de mutação patrimonial;
- b) Contabilmente falando, não é receita;
- c) Tem origem em fatos permutativos;
- d) Tem como contrapartida um dispêndio extra-orçamentário;
- e) Não altera o Patrimônio Líquido.

Nas questões de 9 a 16 a seguir, marque V para verdadeiro e F para falso, justificando as falsas:

9. () As receitas orçamentárias efetivas são sempre decorrentes de fatos modificativos aumentativos.

10. () A receita pública é representada pelos ingressos e quaisquer outros valores financeiros que passem pelos cofres públicos, ainda que temporariamente.

11. () As receitas orçamentárias efetivas têm, necessariamente, que decorrer de uma autorização legal.

12. () Em relação aos ingressos extra-orçamentários pode-se afirmar que nunca precisarão de autorização para ingresso nos cofres públicos.

13. () As receitas orçamentárias não-efetivas são sempre decorrentes de permuta patrimonial.

14. () As cauções em dinheiro para garantia de contrato, são consideradas receitas orçamentárias não-efetivas por não promoverem alteração no patrimônio do Órgão;

15. () Pode-se afirmar que a Receita Orçamentária Efetiva não altera o Patrimônio Líquido.

16. () Um leilão, cujo objeto são microcomputadores do Órgão, necessariamente, trará como resultado uma receita orçamentária não-efetiva.

■ Módulo 5: Execução das Despesas Públicas (7h)

➤ Exercício (Estudo de Caso)

DISCRIMINAÇÃO	PROGRAMAÇÃO
1. RECEITA TOTAL	500
1.1 Receita de contribuição	230
1.2 Imposto de Renda	180
1.3 Imposto sobre Produtos industrializados	20
1.4 Contribuição do PIS-PASEP	70
2. TRANSF. A EST. E MUNIC.	
2.1 FPE-FPM-IPI EST. EXP.	
2.2 FNE-FNO-FCO	
3 RECEITA LÍQUIDA (1-2)	
4 DESPESAS	
4.1 Pessoal	
4.2 Fundo de Amparo ao Trabalhador - FAT	
4.3 Outras Correntes e de capital	
5. RESULTADO DO TESOIRO (3-4)	
6. RESULTADO DA PREVIDÊNCIA	
6.1 Arrecadação Líquida do INSS	
6.2 Benefícios da Previdência	
7. RESULTADO PRIMÁRIO DO GOVERNO (5+6)	

- O fluxo de receitas do tesouro, já indicado no quadro (líquido de restituições), bem como a Receita Líquida do INSS, equivalem a 80% do total das “receitas de contribuições”.
- O PIB do país é de 1,5 trilhão;

- c. As transferências para os Estados e Municípios com base na arrecadação ingressada no período e aplicado o percentual definido na Constituição Federal:
 - a. FPM (22,5%):
 - b. FPE (21,5%):
 - c. IPI-EXP(10%):
 - d. FNE-FNO-FCO (3%): (mesma base de cálculo do FPM)
- d. A despesa com pessoal está prevista em 50% da Receita Líquida;
- e. 60 % da arrecadação do PIS-PASEP será destinada a atender despesas do FAT;
- f. A previsão inicial é de que a Previdência apresente um déficit no período equivalente a 2% do PIB;
- g. A meta de Resultado primário estabelecida na LDO é de 4% do PIB.

■ **Módulo 6: Programação Financeira (3,5h)**

➤ **Exercício (Estudo de Caso)**

Proposta: Para compatibilizar o resultado do governo, há a necessidade de se adequar as despesas às receitas. Assim, considere a tabela do anexo II para o cálculo do resultado primário.

■ **Módulo 7: Restos a Pagar, Despesas de Exercícios Anteriores e Suprimento de Fundos (3,5h)**

➤ **Exercício de Revisão**

EXERCÍCIOS DE REVISÃO GESTÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA

1) O TCU classificou o estádio Nacional de Brasília como um dos “elefantes brancos” da Copa. A justificativa das autoridades é de que o estádio se tornará uma arena multiuso. Em maio foi disputado no local o jogo entre Santos e Flamengo, pela primeira rodada do Campeonato Brasileiro, que gerou a renda recorde de R\$ 10 milhões. No entanto, o governo do Distrito Federal cedeu o estádio por uma taxa de apenas R\$ 4 mil, que representa para o GDF:

- A) uma receita orçamentária não-efetiva;
- B) uma receita extraorçamentária;
- C) uma receita orçamentária efetiva;
- D) uma receita derivada;
- E) uma receita de capital.

2) O governador Antonio Anastasia recebeu, na quinta-feira, 10 de abril de 2014, na Cidade Administrativa, representantes do Banco do Brasil para celebração de contratação de operação de crédito de R\$ 3,65 bilhões. Os recursos, captados no exterior, serão aplicados em infraestrutura, mobilidade urbana, segurança, esportes e juventude, habitação, cultura, turismo e modernização de gestão, ações previstas no Plano Plurianual de Ação Governamental (PPAG). Esta é a maior operação de crédito que o Banco do Brasil já fez com um Estado. Para o Governo de Minas Gerais, este fato trouxe:

- A) uma receita orçamentária efetiva;
- B) uma receita extraorçamentária;
- C) uma dívida ativa;
- D) uma dívida passiva flutuante;
- E) uma dívida passiva fundada;

3) Em junho de 2013, a Câmara Federal aprovou, pela Medida Provisória (MP) 611, crédito no valor de R\$ 3,96 bilhões aos ministérios do Desenvolvimento Agrário, da Defesa, da Integração Nacional e das Comunicações. Os recursos da MP foram destinados ao atendimento de programas como o Garantia Safra. A maior parte dos recursos será repassada para o atendimento de populações atingidas pela estiagem não previsto naquele exercício financeiro, no Semiárido. Pode-se afirmar que se trata de:

- A) um crédito adicional suplementar;
- B) um crédito adicional especial;
- C) um crédito adicional extraordinário;
- D) uma receita orçamentária não-efetiva;
- E) uma despesa orçamentária não-efetiva;

4) O Órgão Público "Bem Social" realizou uma licitação, no exercício de 2013, para instalação de pontos de rede em suas diversas unidades. O vencedor do certame licitatório foi a empresa "Ótima Net" que iniciou sua prestação de serviços no mês de março de 2013. Em abril de 2013, o gestor do contrato, recebeu a nota fiscal referente ao mês de março, atestando o documento. Este ato, referindo-se aos estágios da receita e da despesa, é considerado:

- A) o lançamento;
- B) o empenho;
- C) a liquidação;
- D) a previsão;
- E) a fixação.

5) Ocorrido o estágio mencionado na questão 4, o processo da empresa "Ótima Net" foi encaminhado ao Setor Financeiro do Órgão "Bem Social". No momento do pagamento dessa despesa, deverá ocorrer o registro de:

- A) uma despesa de capital;
- B) uma despesa orçamentária não-efetiva;
- C) uma despesa extraorçamentária;
- D) uma despesa orçamentária efetiva;
- E) uma dívida passiva fundada;

6) Ainda no exercício de 2013 (questões 4 e 5), ocorreu a antecipação da conclusão de nova sede do Órgão Público, fato que provocou a necessidade de aditivo, em dezembro de 2013, ao contrato da empresa "Ótima Net" para instalação de pontos de rede. Em razão da proximidade do encerramento do exercício, a empresa não teve como prestar o serviço a essa nova unidade, devendo fazê-lo em janeiro do exercício seguinte, restando os recursos empenhados em 31 de dezembro. O procedimento a ser adotado pelo gestor do contrato, no final de 2013, deve ser:

- A) inscrição em restos a pagar processados;
- B) inscrição em restos a pagar não processados;
- C) cancelamento do saldo da nota de empenho;
- D) pagamento de uma despesa orçamentária efetiva;
- E) pagamento de uma despesa orçamentária não-efetiva;

7) A atitude do gestor do contrato, relatada na questão 6, considerando a obrigação de pagamento até o dia 20 de novembro de 2014, trouxe para o Órgão Público "Bem Social" a necessidade do registro de:

- A) uma dívida ativa;
- B) uma dívida passiva flutuante;
- C) uma dívida passiva fundada;
- D) uma antecipação da receita orçamentária - ARO;
- E) uma operação de crédito;

8) Até o dia 15 de Janeiro de 2014, não tendo a empresa "Ótima Net" prestado o serviço de instalação dos pontos de rede na nova unidade (questão 6), o gestor do contrato cancelou o empenho. Em abril de 2015, a empresa provou que prestou os serviços descritos devendo o Órgão Público "Bem Social" pagá-los como:

- A) restos a pagar processados;
- B) despesas de exercícios anteriores;
- C) despesa orçamentária efetiva;
- D) despesa extraorçamentária;
- E) dívida passiva fundada;

9) No dia 20 de abril de 2014, no Estádio Nacional de Brasília, ocorreu o jogo do campeonato brasileiro entre Flamengo e Goiás. Apesar da arrecadação ter atingido a cifra dos milhões, o Governo do Distrito Federal, recebe o valor de R\$ 4.000,00 que representa:

- A) uma receita orçamentária não-efetiva;
- B) uma receita originária;
- C) uma receita derivada;
- D) um crédito adicional suplementar;
- E) um crédito adicional especial;

10) No exercício de 2007, quando da transmissão do Governo do Distrito Federal, o governador eleito verificou dívidas relacionadas ao governo anterior, tendo que, para reequilibrar as contas da sua gestão, solicitar autorização para realizar uma operação de crédito. Pode-se afirmar que o valor obtido nesta transação trouxe uma:

- A) uma receita extra-orçamentária;
- B) uma dívida ativa;

- C) uma dívida passiva fundada.
- D) uma despesa orçamentária efetiva;
- E) uma dívida passiva flutuante;

11) No Órgão Público Z ocorreu uma licitação para a compra de 352 microcomputadores de última geração, tendo vencido a empresa DOWNUNDER Informática. Assim que ocorreu a entrega dos bens, a DOWNUNDER Informática apresentou a Nota Fiscal nº 55/2009, no valor de R\$ 2.112.000,00 que foi devidamente atestada pelo técnico de informática Ciclano. Pode-se afirmar que neste momento ocorreu:

- A) A liquidação;
- B) O pagamento;
- C) O recolhimento.
- D) O empenho;
- E) O lançamento;

12) No início de 2009, Vladimir recebeu o boleto de pagamento do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA e resolveu utilizar o parcelamento proposto pelo Governo do Distrito Federal – GDF em seis vezes a partir de março. Ocorre que, em outubro, não havia pago nenhuma parcela e, precisando vender seu veículo, teve que comparecer ao banco e acertar os débitos devidos. Considerando-se os estágios da receita e da despesa públicas, pode-se definir este momento como:

- A) Recolhimento;
- B) Arrecadação;
- C) Lançamento.
- D) Liquidação;
- E) Pagamento;

13) Rogério possuía um imóvel em 2003 em Santa Maria – DF, tendo recebido a cobrança do Imposto sobre a Propriedade Territorial e Urbana – IPTU durante o exercício financeiro supracitado. Rogério não efetuou o pagamento, uma vez que vendeu o imóvel neste mesmo exercício pro problemas financeiros e, negociou para que o futuro proprietário pagasse a dívida. No exercício de 2009, Rogério soube que o referido IPTU não havia sido pago. A postura do Governo nesta situação deve ser:

- A) inscrever Rogério na dívida passiva fundada;
- B) inscrever Rogério na dívida ativa;
- C) não fazer nada em razão dos prazos mencionados.
- D) inscrever Rogério na dívida passiva flutuante;
- E) registrar o valor decorrente do IPTU como receita do exercício de 2003;

14) No exercício de 2006, houve uma licitação para a contratação de empresas de vigilância no Órgão W. Foi vencedora do certame, a empresa “Armação Ltda”, tendo prestado os serviços a partir de abril. Em dezembro de 2006, o Órgão W verificou que não tinha como proceder o pagamento das últimas faturas do exercício, referentes aos meses de novembro e dezembro, em razão de problemas fiscais apresentados pela empresa, ocorrendo a transferência dessa obrigação para o exercício seguinte. No decorrer do exercício de 2007, não houve como proceder o pagamento pelo mesmo motivo, tendo sido cancelada a

obrigação. Em março de 2009, a empresa solicitou o pagamento do valor devido, configurado como:

- A) restos a pagar não-processados;
- B) despesas de exercícios anteriores;
- C) despesa extra-orçamentária.
- D) restos a pagar processados;
- E) despesa orçamentária não-efetiva;

15) Marcos, possui um automóvel Corsa, modelo Classic, ano 2008, e, por utilizar as vias do Distrito Federal, precisa pagar o Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor. Ocorre que Marcos, foi até o Banco Unibanco para a quitação desse débito com o Governo do Distrito Federal. O Banco Unibanco então, precisa repassar os recursos para o Banco Regional de Brasília. Este momento é definido como:

- A) Recolhimento;
- B) Previsão;
- C) Pagamento.
- D) Arrecadação;
- E) Lançamento;

16) Marcos, analista de orçamento, pegou o livro “Orçamento Público” de James Giacomoni, emprestado da biblioteca do Órgão em que trabalha. Na última semana de outubro, Marcos precisou trabalhar até às 22 horas face à produção de Relatório Trimestral de Custos. Ocorre que ao sair do trabalho, Marcos percebeu que seu carro havia sido aberto, tendo sido furtados alguns pertences, dentre os quais, o livro emprestado pelo Órgão em que trabalha. Prontamente, Marcos informou o ocorrido à biblioteca que determinou o ressarcimento do valor ao Órgão. Marcos verificou o preço do livro e fez imediatamente o depósito de R\$ 100,00 na conta do Órgão. O servidor responsável pela biblioteca determinou o pagamento de apenas R\$ 70,00. Considerando que o valor já havia sido depositado, os R\$ 30,00 restantes representam para o Órgão:

- a) uma despesa orçamentária;
- b) uma dívida ativa;
- c) uma dívida passiva fundada.
- d) uma receita orçamentária;
- e) uma dívida passiva flutuante;

17) Célio é servidor do Órgão Público Y e recebe pela execução dos serviços, em média, R\$ 15.000,00. Ocorre que em setembro de 2009, Célio recebeu R\$ 18.500,00 não diagnosticando o motivo para que isso acontecesse. Dada a sua honestidade, Célio prontamente depositou para o Órgão Y, o valor de R\$ 3.500,00. Ocorre que, posteriormente, Célio descobriu que este valor se referia a um ganho de causa na justiça. No momento da saída deste valor de R\$ 3.500,00 do Órgão Y, ele representará:

- A) Uma despesa orçamentária não-efetiva;
- B) Uma despesa extraorçamentária;
- C) Uma receita extraorçamentária.
- D) Uma despesa orçamentária efetiva;
- E) Uma receita orçamentária efetiva;

18) O Órgão XY tem apenas um prédio que não comporta todos os seus servidores, tendo que alugar um outro prédio para a boa execução do serviço à sociedade. Em 31 de dezembro de 2008, as notas fiscais do aluguel prestado referentes aos meses de outubro, novembro e dezembro já haviam sido apresentadas, mas por uma irregularidade fiscal a empresa credora não pôde receber. Diante desta situação, o gestor do contrato deverá utilizar o seguinte instrumento:

- A) Dívida Passiva Flutuante;
- B) Restos a pagar processados;
- C) Dívida Ativa.
- D) Restos a pagar não-processados;
- E) Despesas de exercícios anteriores;

19) Em 31 de dezembro de 2008, o gestor do contrato de equipamentos de informática informou à área financeira de determinado Órgão que o empenho realizado com a Matrix Informática, cujo objetivo era o fornecimento de 300 notebooks, no valor de R\$ 1.500.000,00, ainda seria liquidado. Diante dessa informação pode-se afirmar que este fato está relacionado a:

- A) restos a pagar processados;
- B) despesas de exercícios anteriores;
- C) uma despesa extraorçamentária.
- D) uma despesa orçamentária efetiva;
- E) restos a pagar não-processados;

20 – A primeira fase da movimentação do numerário, no exercício, é a liberação de recursos financeiros, em consonância com o cronograma de desembolso aprovado pela Secretaria do Tesouro Nacional - STN. Assim, à medida em que o Órgão Público solicita o valor para realizar seus pagamentos relativos ao mês, a STN envia, o seguinte documento ao solicitante:

- a) Provisão;
- b) Dotação;
- c) Repasse;
- d) Subrepasse;
- e) Cota.

Nas questões de 21 a 40 a seguir, marque V para verdadeiro e F para falso:

- 21. () A dívida passiva fundada independe de autorização orçamentária.
- 22. () Para a realização de despesas que não possam subordinar-se ao processo normal de aplicação, são utilizadas as despesas extraorçamentárias.
- 23. () O recolhimento, estágio da receita é aquele em que os contribuintes comparecem e pagam os valores referentes aos tributos que devem.
- 24. () A dívida ativa é constituída pelos créditos da Fazenda Pública previstos em lei de natureza tributária ou não, que podem ser cobrados enquanto existir o direito.
- 25. () A transferência de recursos financeiros entre Órgãos Públicos diferentes é denominada sub-repasse.

26. () Os créditos suplementares e Extraordinários, se abertos no último quadrimestre do exercício, podem ser reabertos no exercício seguinte pelos seus saldos com base no superávit financeiro
27. () As alterações na Legislação Tributária são conteúdo da Lei Orçamentária Anual.
28. () A concessão de suprimento de fundos a servidor declarado em alcance, é proibida.
29. () Os restos a pagar com prescrição interrompida serão pagos como despesas de exercícios anteriores.
30. () O pagamento da despesa se realiza após os outros estágios e mediante a emissão de ordem bancária em favor do credor identificado outrora.
31. () O prazo prescricional para inscrição na dívida ativa geralmente segue o Código Tributário Nacional, correspondendo a cinco anos.
32. () As despesas orçamentária efetivas têm como característica a mutação patrimonial, ou seja, sempre ocorre o desembolso financeiro tendo como contrapartida a incorporação de ativos ou desincorporação de passivos.
33. () A previsão da receita reflete a intenção do órgão e limita o gasto a ser realizado consolidado pela Lei Orçamentária Anual.
34. () São motivações para a ocorrência de Despesas de Exercícios Anteriores: 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; os restos a pagar com prescrição interrompida e os compromissos decorrentes de obrigação de pagamento criada em virtude de lei e reconhecidos após o encerramento do exercício.
35. () A Classificação Institucional detalha o montante de recursos disponíveis par ao órgão e/ou para a unidade orçamentária.
36. () Os programas são um detalhamento das funções, mas podem ser empregadas com outras funções que não as que as deram origem.
37. () O suprimento de fundos é a concessão de adiantamento de valor a servidor para a realização de despesas que não possam subordinar-se ao processo normal de aplicação
38. () A dívida fundada são os compromissos exigíveis em curto prazo que independem de autorização orçamentária.
39. () Os débitos de tesouraria (decorrentes de Antecipação da Receita Orçamentária – ARO) são exemplo de dívida passiva fluante decorrentes da execução da receita.
40. () A modalidade de aplicação é um dos componentes da classificação funcional da despesa.