Enap

Orçamento e Finanças – PDL

Módulo 1

Elaboração da LOA com foco na responsabilidade fiscal

Fundação Escola Nacional de Administração Pública

Presidência da Enap:

Diogo Costa

Diretoria de Desenvolvimento Profissional da Enap:

Paulo Marques – Diretor de Desenvolvimento Profissional

Fabiany Glaura Alencar e Barbosa - Coordenadora-Geral de Desenvolvimento de Cursos

Suzana Neiva Santos Ghazale - Coordenadora-Geral de Execução de Cursos

Francisco Carlos Molina Duarte Júnior - Coordenador-Geral de Produção Web

Equipe Técnica:

Conteudista e facilitador:

Giovanni Pacelli

Desenvolvimento do curso:

Lídia Hubert

Maristela Lima Alcântara

Priscila Callegari Reis

Yara Cristina de Sousa

Implementação Web:

Fabrícia Kelly Alves Ramos da Silva (Implementação)

Ivan Lucas Alves Oliveira (Implementação)

Israel Silvino Batista Neto (Direção de Arte)

Ludmila Bravim da Silva (Revisão de Texto)

Vanessa Mubarak Albim (Diagramação)

Curso produzido em Brasília 2021.

Desenvolvimento do curso realizado no âmbito do acordo de Cooperação Técnica FUB / CDT / Laboratório Latitude e Enap.

Enap Escola Nacional de Administração Pública

Enap, 2021

Enap Escola Nacional de Administração Pública

Diretoria de Educação Continuada

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

Sumário

Unidade 1: Princípios Orçamentários aplicados ao processo de Elaboração da LOA..... 5
1.1. Unidade ou Totalidade 6
1.2. Anualidade ou Periodicidade..... 7
1.3. Universalidade..... 9
1.4. Orçamento Bruto..... 10
1.5. Exclusividade ou Pureza 11
1.6. Não Afetação ou Não Vinculação 14
1.7. Discriminação/ Especialização/ Especificação 19
1.8. Unidade de Caixa..... 25
1.9. Equilíbrio 26
1.10. Proibição do Estorno 29
1.11. Legalidade e Reserva Legal 31
1.12. Publicidade 32
1.13. Transparência 33
1.14. Clareza 33
1.15. Exatidão ou Realismo Orçamentário 34
1.16. Uniformidade 34
1.17. Programação 34
1.18. Regionalização..... 34
1.19. Orçamento Impositivo..... 36

Unidade 2: Classificação da Despesa aplicada ao processo de Elaboração da LOA..... 37
2.1. Classificação da despesa por esfera orçamentária 39
2.2. Classificação Institucional..... 39
2.3. Classificação Funcional 41
2.3.1. Função..... 41
2.3.2. Subfunção 42
2.4. Classificação Programática 44
2.4.1. Programa..... 44
2.4.2. Ação 45
2.4.3. Subtítulos 47
2.4.4. Plano Orçamentário 48
2.4.5. Padronização de ações 51

2.5. Classificação quanto a Meta física 52
2.6. Classificação por IDOC, IDUSO e FONTE DE RECURSOS 52
2.7. Classificação quanto à natureza ("classificação econômica") 56
2.8. Classificação da despesa por identificador de resultado primário 67

Unidade 3: Classificação da Receita aplicada ao processo de Elaboração da LOA 68
3.1. Classificação quanto a Natureza 68
3.1.1. Classificação da receita quanto à categoria econômica 71
3.1.2. Classificação quanto à categoria origem 72
3.1.3. Classificação da receita quanto à espécie e quanto ao desdobramento para identificação de peculiaridades da receita – 3º e 4º níveis quanto à natureza . 77
3.1.4. Classificação da receita quanto ao Tipo – 5º nível quanto à natureza 77
3.2. Classificação quanto à fonte de recursos 82
3.2.1. Códigos Utilizados 83
3.2.2. Aplicação da fonte de recursos 85
3.3. Classificação quanto ao Resultado Primário 89
3.4. Classificação por Esfera Orçamentária 90

Unidade 4: Fluxo do Processo considerando CF/1988, LRF, LDO e outros normativos 91
4.1. Visão Geral Ciclo Orçamentário 91
4.2. O SIOP na fase de elaboração 93
4.3. Fase de Elaboração da LOA e relação entre os poderes 94
4.4. Elaboração da LOA ano âmbito interno do Executivo Federal 96
4.5. Composição do PLOA quando do envio 100
4.6. O processo de elaboração da LOA nas unidades: reflexões 102
4.6.1. Olhe o passado e o presente para definir o futuro 102
4.6.2. Despesas Discricionárias e Despesas "quase obrigatórias" 103
4.6.3. Revisão de Gastos em nível estratégico 107
4.6.4. Revisão de Gastos em nível tático e operacional 110
4.6.5. Como Priorizar? 111

Unidade 5: Gestão de Riscos na Unidade em função da Elaboração da LOA (síncrono) 118

Glossário 119

Referências 122

Módulo 1 Elaboração da LOA com foco na responsabilidade fiscal

Unidade 1: Princípios Orçamentários aplicados ao processo de Elaboração da LOA

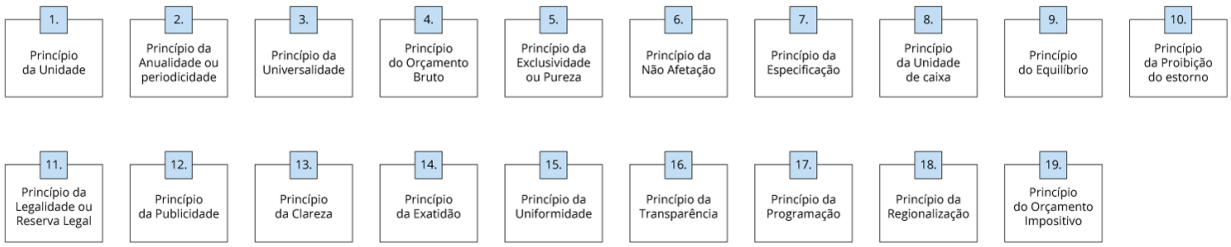
Ao final desta unidade, você será capaz de identificar os princípios orçamentários ao processo de elaboração da LOA.

Inicialmente serão apresentados os princípios orçamentários existentes no ordenamento jurídico, os quais serão aprofundados ao longo desta unidade programática.

Porém, considerando o dia a dia das decisões dos gestores de orçamento, sugere-se a leitura mais profunda dos seguintes princípios: anualidade (tópico 1.2), equilíbrio (tópico 1.9) e orçamento impositivo (1.19).

De todo modo, foram inclusos todos os demais princípios existentes da legislação e doutrina.

Princípios Orçamentários



1. **Princípio da Unidade**
   A LOA é uma só.

2. **Princípio da Anualidade ou periodicidade**
   O exercício financeiro coincide com 1 ano. No Brasil coincide com o ano civil.

3. **Princípio da Universalidade**
   Todas as receitas e despesas públicas devem constar na LOA.

4. **Princípio do Orçamento Bruto**
   As receitas e despesas orçamentárias devem constar pelos seus totais.

5. **Princípio da Exclusividade ou Pureza**
   Não se admite matéria estranha na LOA.

6. **Princípio da Não Afetação**
   No Brasil, em regra, não se pode vincular receitas de impostos.

7. **Princípio da Especificação**
   Em regra, não se pode ter dotações globais.

8. **Princípio da Unidade de Caixa**
   Os recursos dos entes devem respeitar a unidade de caixa.

9. **Princípio do Equilíbrio**
   As operações de crédito não podem superar a despesas de capital.

10. **Princípio da Proibição do Estorno**
    Em regra, é vedado o remanejamento, a transposição e a transferência de recursos sem prévia autorização legislativa.

11. **Princípio da Legalidade ou Reserva Legal**
    A regra é a lei ordinária.

12. **Princípio da Publicidade**
    Para se dar eficácia, deve-se publicar as leis orçamentárias.

13. **Princípio da Clareza**
    O orçamento deve ser elaborado em linguagem compreensível.

14. **Princípio da Exatidão**
    Não se admite superestimava ou subestimativa da receita ou da despesa.

15. **Princípio da Uniformidade**
    Deve-se adotar uma estrutura que permita a comparação ao longo dos anos.

16. **Princípio da Transparência**
    Deve-se dar acesso a qualquer pessoa sobre a execução do orçamento.

1.1. Unidade ou Totalidade

De acordo com este princípio, o orçamento deve ser uno, ou seja, cada ente governamental deve elaborar um orçamento único. Este princípio é expresso no caput do art. 2º da Lei nº 4.320, de 1964, e visa evitar orçamentos dentro da mesma pessoa política.

Dessa forma, todas as receitas previstas e despesas fixadas, em cada exercício financeiro, devem integrar um único documento legal dentro de cada nível federativo: LOA.

Assim, se consideramos 5570 municípios, temos: 1 LOA da União, 27 LOAs dos estados (inclusive DF) e 5570 LOAs dos municípios.

Do princípio da unidade, deriva o princípio da totalidade que afirma que apesar da LOA ser única, ela é composta por 3 (três) orçamentos: fiscal, seguridade social ou investimentos das estatais:

> **Art. 165º [...]**
>
> § 5º A Lei Orçamentária anual compreenderá:
>
> I - o orçamento fiscal referente aos poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público;
>
> II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;
>
> III - o orçamento da segurança social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundos instituídos e legais pelo poder público.

Não há exceção para este princípio orçamentário.

1.2. Anualidade ou Periodicidade

Conforme este princípio, o exercício financeiro é o período de tempo ao qual se aplica à previsão das receitas e a adição das despesas na LOA. Este princípio é expresso no caput do art. 2º da Lei nº 4.320 de 1964. Segundo o art. 34 dessa lei, o exercício financeiro coincidirá com o ano civil (1º de janeiro a 31 de dezembro):

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

O foco do princípio da anualidade é a 3ª etapa da LOA - Execução Orçamentária e Financeira - e não o ciclo orçamentário como um todo.

IMPORTANTE

Atenção!

Uma outra forma de interpretar este princípio seria:

Em regra, o orçamento AUTORIZADO para determinado exercício será executado dentro daquele ano civil.

Entende-se por orçamento autorizado: o valor dos créditos consignados (constantes) na LOA aprovada e publicada no início do exercício e todas as alterações posteriores (os créditos adicionais) que ocorrem até o final do exercício e provocarem liberação de novos créditos.

Assim, se determinada UNIDADE ORÇAMENTÁRIA tinha uma dotação de 100 milhões em 2020 e UTILIZOU apenas 80 milhões, ela perdeu a oportunidade de utilizar 20 milhões. Em regra, esses 20 milhões não utilizados foram perdidos, e não podem ser reaproveitados em 2021 (ano seguinte).

Porém, existem situações que parte do orçamento AUTORIZADO E NÃO UTILIZADO para determinado exercício poderá ser ainda executado no orçamento seguinte.

Que hipóteses seriam essas? Vejamos o que prescreve o art. 45 da lei nº 4.320 / 1964 e o parágrafo 2º do artigo 167 da CF / 1988 .

PERGUNTA

Vamos a um exemplo
Suponha que sejam créditos concedidos suplementares, especiais e extraordinários após o dia 1º de setembro de 2020, respectivamente, nos valores de 20 milhões, 15 milhões e 10 milhões. Suponha ainda que, até o dia 31/12/2020, apenas metade dos seus valores foram utilizados. Questiona-se?

1. **Todos os valores não utilizados foram perdidos?**
2. **Qual o montante de crédito que pode ser reaberto na LOA 2019?**

RESPOSTA

Deixaram de ser utilizados: 10 milhões de créditos suplementares, 7,5 milhões de créditos especiais e 5 milhões de créditos extraordinários. Deles, apenas vai se perder os valores dos créditos suplementares, enquanto os valores dos créditos especiais e extraordinários podem ser reabertos e reincorporados na LOA 2021.

IMPORTANTE

Atenção!

A EC nº 102/2019, ao inserir o § 14 no art. 165 para todos os entes (a lei orçamentária anual poderá conter previsões de despesas para exercícios seguintes, com a especificação dos investimentos plurianuais e daqueles em andamento), abriu exceção ao princípio da anualidade?

Não. As leis orçamentárias continuam não podendo conter dotações que extrapolem o período ao qual se referem, encontrando-se, em pleno vigor, o entendimento consagrado no art. 34 da Lei Federal nº 4.320/64. O que foi alterado é a possibilidade de inserção da previsão plurianual de investimentos à peça orçamentária, documento apartado que não produz efeitos no que tange à fixação da despesa nos moldes tradicionais, mas que pode contribuir para a elaboração das metas fiscais dos dois próximos exercícios.

1.3. Universalidade

Segundo este princípio, a LOA de cada ente federado deve conter todas as receitas e despesas de todos os Poderes, órgãos, entidades, fundos e fundações instituídas e mantidas pelo poder público.

Este princípio é expresso no caput do art. 2º, e nos artigos 3º e 4º da Lei nº 4.320 / 1964, recepcionado e normatizado pelo § 5º do art. 165 da CF.

Lei nº 4.320 / 1964

Arte. 2 ° A Lei do Orçamento conterá a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anual.

Arte. 3º A Lei de Orçamentos compreende todas as receitas, inclusive as de operações de crédito* autorizadas em lei.

Parágrafo único. Não se considera para os fins deste artigo as operações de crédito por antecipação da receita, as informações de papel-moeda e outras entradas compensatórias, não ativo e passivo financeiro.

Arte. 4º A Lei de Orçamento compreenderá todas as funções próprias dos órgãos do Governo e da administração centralizada, ou que, por intermédio deles se devam realizar, observado o artigo no artigo 2 °.

* As operações de crédito são os recursos dos títulos emitidos pelo Tesouro Nacional com o intuito de captar recursos; os empréstimos compulsórios; e os resgates decorrentes de contratos com instituições financeiras ou internacionais. Esses exemplos têm em comum o fato de terem constando na LOA na fase de aprovação e aprovação.

Assim, observamos, pelo parágrafo único do art. 3º da Lei nº 4.320 / 1964, que o princípio da universalidade traz exemplos de receitas que não constam na LOA: como Antecipações de Receitas Orçamentárias (ARO) e outras entradas compensatórias no ativo e passivo financeiro. Essas receitas são como extraorçamentárias.

As AROs são empréstimos não resolvidos na LOA, mas sim atendidas para atender às insuficiências momentâneas de caixa durante o exercício. Exemplos de entradas compensatórias no ativo e passivo: os depósitos e cauções, como em determinados casos em que se pode exigir como condição para a habilitação das empresas na Licitação o depósito de valores por parte dos licitantes. Quando do depósito desse valor, ocorre o registro de uma receita extraorçamentária; quando da devolução desse valor, após o término da licitação, ocorre uma despesa extraorçamentária. Essas operações de entrada e saída não constam na lei orçamentária.

1.4. Orçamento Bruto

O princípio do orçamento bruto, previsto no art. 6º da Lei nº 4.320, de 1964, preconiza o registro das receitas e despesas na LOA pelo valor total e bruto, vedadas quaisquer deduções.

Não há exceção a este princípio.

IMPORTANTE!

Atenção!

A União efetua transferências constitucionais como: o Fundo de Participação dos Estados (FPE) e Fundo de Participação dos Municípios (FPM), porém, esses recursos não pertencem à União, não sendo nem mesmo auditados pelos órgãos de controle federais.
Tais recursos provêm do Imposto de Renda (IR) e do Imposto de Produtos Industrializados (IPI): a cada R$ 100 de IR e IPI, R$ 21,5 de cada um vai para o FPE e R$ 24,5 vai para o FPM. Dessa forma, poderia o Chefe do Executivo fazer constar na Lei Orçamentária apenas a receita líquida do IR e do IPI?

Estaria isso correto?

Não, deve constar na LOA a receita bruta do IR e do IPI, bem como deve constar a despesa referente ao FPE e do FPM.

1.5. Exclusividade ou Pureza

O princípio da exclusividade, previsto no § 8º do art. 165 da CF/1988, preconiza que não se pode incluir dispositivo estranho na LOA. No período republicano do Brasil, até 1930, era muito comum se incluir matérias sem qualquer relação com a previsão da receita e a fixação da despesa devido ao rito célere da LOA.

Este princípio possui duas exceções: a autorização para a abertura de créditos suplementares e autorização para contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita.

Porém, devemos interpretar corretamente estas exceções. O que se quer dizer é que além de um artigo fixando a despesa e prevendo a receita, podem se ter artigos autorizando as situações anteriores.

Vejamos a LOA de 2019 como exemplo.

As figuras a seguir apresentam o artigo padrão de previsão da receita e fixação da despesa, o artigo sobre a autorização de abertura de créditos suplementares e o artigo sobre a autorização da contratação de operação de crédito.

LEI Nº 13.808, DE 15 DE JANEIRO DE 2019.

Mensagem de veto

Estima a receita e fixa a despesa da União para o exercício financeiro de 2019 .

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

CAPÍTULO I

DAS DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

Art. 1º Esta Lei estima a receita da União para o exercício financeiro de 2019 no montante de R$ 3.382.224.021.819,00 (três trilhões, trezentos e oitenta e dois bilhões, duzentos e vinte e quatro milhões, vinte e um mil, oitocentos e dezenove reais) e fixa a despesa em igual valor, compreendendo, nos termos do art. 165, § 5º, da Constituição:

I - o Orçamento Fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da Administração Pública Federal direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II - o Orçamento da Seguridade Social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da Administração Pública Federal direta e indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público; e

III - o Orçamento de Investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detém a maioria do capital social com direito a voto.

1. Artigo definindo a receita e despesa de toda LOA

Art. 4º Fica autorizada a abertura de créditos suplementares para o aumento de dotações fixadas por esta Lei, desde que compatíveis com a obtenção da meta de resultado primário estabelecida na Lei nº 13.707, de 14 de agosto de 2018, Lei de Diretrizes Orçamentárias para 2019 - LDO-2019, e com os limites de despesas primárias de que tratam os arts. 107, 110 e 111 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, e que sejam observados o disposto no parágrafo único do art. 8º da LRF e as seguintes condições:

I - suplementação de dotações classificadas com "RP 0" destinadas:

a) à Contribuição da União, de suas Autarquias e Fundações para o custeio do Regime de Previdência dos Servidores Públicos Federais, mediante a utilização de recursos provenientes de:

1. anulação de dotações consignadas a essas despesas;

2. anulação de dotações classificadas com "RP 1" e "RP 2", até o limite de 20% (vinte por cento);

3. reserva de contingência, inclusive à conta de recursos próprios e vinculados, observado o disposto no § 2º do art. 12 da LDO-2019; e

4. superavit financeiro apurado no balanço patrimonial do exercício de 2018, nos termos do art. 43, §§ 1º, inciso I, e 2º, da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964.

2. Artigo autorizando abertura de créditos suplementares até determinado limite.

Se o Executivo quiser abrir um crédito suplementar que esteja dentro dos 10% do limite, ou seja, que corresponda a 5% do valor, ele pode abrir o crédito suplementar por decreto apenas.

Se ele quiser abrir um segundo crédito suplementar de 4% do valor, ele pode abrir o crédito suplementar por decreto apenas.

Porém, se ele quiser abrir um terceiro crédito suplementar de 3% do valor, ele pode abrir o crédito suplementar por lei ordinária apenas (pois o valor acumulado agora foi de 12%).

CAPÍTULO IV

DA AUTORIZAÇÃO PARA CONTRATAÇÃO DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO E EMISSÃO DE TÍTULOS DA DÍVIDA AGRÁRIA

Art. 8º Em cumprimento ao disposto no art. 32, § 1º, inciso I, da LRF, ficam autorizadas, exceto no que se refere ao § 1º deste artigo, as operações de crédito incluídas nesta Lei para o atendimento das despesas que, de acordo com a legislação vigente, possam ser financiadas com essa receita, sem prejuízo do que estabelece o art. 52, inciso V, da Constituição, incluindo a emissão de:

I - Títulos de Responsabilidade do Tesouro Nacional; e

II - até 27.623.774 (vinte e sete milhões, seiscentos e vinte e três mil, setecentos e setenta e quatro) Títulos da Dívida Agrária para atender ao programa de reforma agrária no exercício de 2019, nos termos do § 4º do art. 184 da Constituição, vedada a emissão com prazos decorridos ou inferiores a 2 (dois) anos.

§ 1º A realização da receita de operação de crédito por emissão de Títulos de Responsabilidade do Tesouro Nacional classificada nesta Lei com a fonte de recursos 944 fica condicionada à aprovação de projetos de lei de abertura de créditos suplementares ou especiais por maioria absoluta do Congresso Nacional, de acordo com o inciso III do art. 167 da Constituição e o art. 21 da LDO-2019.

§ 2º Até a abertura dos créditos a que se refere o § 1º, não se aplica à mencionada fonte de recursos a autorização constante da alínea a do inciso III do § 1º do art. 45 da LDO-2019.

3. Artigo autorizando a contratação de operação de crédito.

O Executivo precisar ter flexibilidade para contratar operações de crédito e ARO. Essa flexibilidade é alcançada pela inclusão desse artigo pelo Executivo no PLOA quando do envio e pela aprovação desse artigo pelo Legislativo.

IMPORTANTE

Atenção!

Não confunda Operação de Crédito com ARO. Ambos são empréstimos. Porém, contratação de Operação de Crédito é uma receita orçamentária de capital, enquanto contratação de ARO é uma receita extraorçamentária.

A contratação de Operação de Crédito consta na LOA e visa atender alguma despesa previamente planejada, enquanto contratação de ARO visa atender uma insuficiência momentânea de caixa.

Essa insuficiência decorre normalmente a partir de uma sequência ruim de eventos:

1. Frustração de arrecadação (arrecadou menos que o esperado).
2. Existência de Despesas Obrigatórias de Caráter Inadiável (exemplo: salário dos servidores).
3. Insuficiência de Caixa para pagar tais despesas.
4. Neste caso, a saída é contratar uma ARO para cobrir essa insuficiência de caixa. Ou seja, não há como se planejar na LOA o que vai se precisar da ARO. Na verdade, a ARO caracteriza um planejamento ruim.

SAIBA MAIS

Importante: a decisão de contratar ARO é do chefe do Executivo. Além disso, é vedada a contratação de ARO no último ano de governo do Executivo.

Com a EC nº 102/2019, foi inserida a possibilidade da LOA de todos os entes da federação conter previsões plurianuais.

CF/1988

> **Art. 165º [...]**
>
> **§ 14º A lei orçamentária anual poderá conter previsões de despesas para exercícios seguintes, com a especificação dos investimentos plurianuais e daqueles em andamento.**

No âmbito do processo SF 19203.00215/75, que subsidiou a aprovação da EC nº 102/2019, consta o seguinte trecho:

> **"No tocante às leis orçamentárias anuais, reforçando o caráter de planejamento do orçamento público, é permitido a elas conter previsões de despesas para exercícios seguintes, com especificação dos investimentos plurianuais e os em andamento. Ressalte-se que esse dispositivo amplia o entendimento do consagrado princípio orçamentário da exclusividade, [...]. Ademais, vale notar que, enquanto a lei orçamentária fixa a despesa para o exercício a que se refere, para os dois exercícios financeiros ela trará uma previsão (sem caráter vinculante) de despesas, com detalhamento dos investimentos."**

Dessa forma, é possível concluir:

1. As previsões são facultativas.

2. Diferente da autorização para abrir créditos suplementares e da autorização para contratar operações de crédito, essas previsões são apenas valores que devem compor o anexo da LOA. Desse modo, não se trata de exceção ao princípio da exclusividade, pois não gera direito à ação por parte do Executivo (seja abrir créditos, seja contratar operações de crédito).

1.6. Não Afetação ou Não Vinculação

O princípio da não afetação, previsto no inciso IV do art. 167º da CF / 1988, busca garantir ao Chefe do Executivo flexibilidade para alocar os recursos arrecadados nas despesas que julgue essenciais.

> **CF / 1988**
>
> Arte. 167º São vedados: [...]
>
> IV - a vinculação de receita de IMPOSTOS a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se refere os artigos 158 [IR Adm. Direta + A + FP Municípios; 50% ITR; 50% IPVA; 25% ICMS] e 159 [FPE e DF (21,5%)]; [FPM 24,5%)]; [3% FNO, FNE e FCO]; [10% IPI-Exp Estados e DF], [29% CIDE Combustível], a destinação de recursos para ações e serviços públicos de saúde, para a manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades de administração tributária, como determinado respectivamente, pelos arts. 198, §2º [saúde], 212 [ensino] e 37, XXII [administração tributária], prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previsão no artigo 165, §8º [créditos suplementares e operações de crédito, inclusive ARO], bem como o disposto no §4º deste artigo.

§ 4º É permitida a vinculação das receitas a que se refere as artes. 155 [ITCMD, ICMS, IPVA], 156 [IPTU, ITBI, ISS], 157 [Imposto de Renda Administração Direta, Autarquias e Fundações Públicas dos Estados e DF; 20% Imp. Residuais], 158 [Imposto de Renda Administração Direta, Autarquias e Fundações Públicas dos Municípios; 50% ITR evacuação aos Municípios; 50% IPVA; 35% ICMS serviços aos Municípios] e as alíneas "a" [FPE (21,5% do IR e IPI)], "b", "d" e "e" do inciso I [FPM (22,5% + 1 % + 1% do IR e IPI)], e o inciso II [10% IPI-Exportação Estados] do caput do art. 159 desta Constituição para pagamento de débitos com a União e para prestar-lhe garantia ou contragarantia (EC 109/2021)*.

*Com a EC nº 109/2021 foi incorporado o total do FPM. Antes da alteração, a garantia estava limitada a 22,5%.

Inicialmente devemos atentar para o seguinte questionamento: o princípio da não afetação no Brasil é para todas as receitas?

Não. Apenas para receitas de impostos.

Quais são os tipos de receitas existentes, de acordo com a classificação quanto à natureza*?

*Na União existem 4 (quatro) classificações oficiais da receita: esfera orçamentária, natureza, fonte e resultado primário.

Vejamos a figura a seguir:

Categoria Econômica (1º Dígito)	Origem (2º Dígito)
1. Receitas Correntes 7. Receitas Correntes Intraorçamentárias	1. Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria 2. Contribuições 3. Receita Patrimonial 4. Receita Agropecuária 5. Receita Industrial 6. Receita de Serviços 7. Transferências Correntes 9. Outras Receitas Correntes
2. Receitas de Capital 8. Receitas de Capital Intraorçamentárias	1. Operações de Crédito 2. Alienação de Bens 3. Amortização de Empréstimos 4. Transferências de Capital 9. Outras Receitas de Capital

Classificação da Receita quanto à natureza 2º nível.

Observe que ainda não apareceu a palavra impostos. Isso porque, dentro de receitas tributárias, temos: impostos, taxas e contribuições de melhoria.

IMPORTANTE

Dúvidas frequentes

A forma correta de interpretar o princípio da não afetação é a seguinte:

- **Pode-se vincular despesas a receitas de taxas? Pode.**
- **Pode-se vincular despesas a receitas de operações de crédito? Pode.**
- **Pode-se vincular despesas aos demais tipos de Receita, exceto impostos? Pode.**
- **Pode-se vincular despesas a receitas de impostos? Em regra, não pode.**
- **Por que em regra? Porque mesmo para os impostos, existem 5 exceções:**

1. Transferências tributárias constitucionais: Fundo de Participação dos Estados (FPE); Fundo de Participação dos Municípios (FPM); Fundos Constitucionais do Norte, Nordeste e Centro-Oeste (FNO, FNE e FCO); Cota Parte do Impostos sobre produtos industrializados-Exportação; Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico – Combustíveis (CIDE – Combustíveis).
2. Despesas com saúde.
3. Despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino.
4. Despesas com administração tributária.
5. Garantias e Contragarantias às operações de crédito, inclusive por ARO.

TOME NOTA

A fim de garantir maior flexibilidade ao Executivo, foi criado um mecanismo denominado DRF (Desvinculação das Receitas na Federação).

CF/1988 ADCT

Desvinculação das Receitas da União (DRU)

Art. 76º São desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2023, 30% (trinta por cento) da arrecadação da União relativa às contribuições sociais, sem prejuízo do pagamento das despesas do Regime Geral da Previdência Social, às contribuições de intervenção no domínio econômico e às taxas, já instituídas ou que vierem a ser criadas até a referida data. (Redação dada pela Emenda constitucional nº 93)

§ 1º (Revogado).

§ 2° Excetua-se da desvinculação de que trata o caput a arrecadação da contribuição social do salário-educação a que se refere o § 5º do art. 212 da Constituição Federal.

§ 3º (Revogado).

Desvinculação das Receitas dos Estados (DRE)

Art. 76-A. São desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2023, 30% (trinta por cento) das receitas dos Estados e do Distrito Federal relativas a impostos, taxas e multas, já instituídos ou que vierem a ser criados até a referida data, seus adicionais e respectivos acréscimos legais, e outras receitas correntes.

Parágrafo único. Excetuam-se da desvinculação de que trata o caput:

I - recursos destinados ao financiamento das ações e serviços públicos de saúde e à manutenção e desenvolvimento do ensino de que tratam, respectivamente, os incisos II e III do § 2º do art. 198 e o art. 212 da Constituição Federal;

II - receitas que pertencem aos Municípios decorrentes de transferências previstas na Constituição Federal;

III - receitas de contribuições previdenciárias e de assistência à saúde dos servidores;

IV - demais transferências obrigatórias e voluntárias entre entes da Federação com destinação especificada em lei;

V - fundos instituídos pelo Poder Judiciário, pelos Tribunais de Contas, pelo Ministério Público, pelas Defensorias Públicas e pelas Procuradorias-Gerais dos Estados e do Distrito Federal.

Desvinculação das Receitas dos Municípios (DRM)

Art. 76-B. São desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2023, 30% (trinta por cento) das receitas dos Municípios relativas a impostos, taxas e multas, já instituídos ou que vierem a ser criados até a referida data, seus adicionais e respectivos acréscimos legais, e outras receitas correntes.

Parágrafo único. Excetuam-se da desvinculação de que trata o caput:

I - recursos destinados ao financiamento das ações e serviços públicos de saúde e à manutenção e desenvolvimento do ensino de que tratam, respectivamente, os incisos II e III do § 2º do art. 198 e o art. 212 da Constituição Federal;

II - receitas de contribuições previdenciárias e de assistência à saúde dos servidores;

III - transferências obrigatórias e voluntárias entre entes da Federação com destinação especificada em lei;

IV - fundos instituídos pelo Tribunal de Contas do Município.

Desvinculação das Receitas na Federação			
Ente	União	Estados	Municípios
Percentual	30%		
Incidência	Contribuições sociais, Contribuições de intervenção no domínio econômico, Taxas.	Impostos, taxas e multas e outras receitas correntes.	
Exceção	• Despesas previdenciárias. • Contribuição social do salário-educação.	• Recursos vinculados à saúde e à educação. • Transferências obrigatórias e voluntárias entre entes da Federação. • Receitas de contribuições previdenciárias e de assistência à saúde dos servidores.	
		• Receitas que pertencem aos Municípios decorrentes de transferências constitucionais • Fundos instituídos pelo Poder Judiciário, pelos Tribunais de Contas, pelo Ministério Público, pelas Defensorias Públicas e pelas Procuradorias-Gerais dos Estados e do Distrito Federal.	Fundos instituídos pelo Tribunal de Contas do Município.

1.7. Discriminação/ Especialização/ Especificação

O princípio da especificação que não é possível que uma LOA consigne dotações globais para atender indistintamente despesas de pessoal, materiais, serviços de terceiros, transferências ou quaisquer outras outras. Além disso, existe a Lei nº 4.320 / 1964 que consiste em que a descrição da despesa na LOA contemple até o nível de elementos.

O que se busca com esse princípio é dar transparência, por meio do orçamento, a qualquer pessoa onde será aplicável os recursos. Ou seja, o leitor do orçamento deve ter o entendimento onde será aplicado o recurso público.

> **Lei 4.320 / 1964**
>
> Arte. 5º A Lei de Orçamento não consignará dotações globais destinadas a atender indiferentemente a despesas de pessoal, material, serviços de terceiros, transferências ou quaisquer outras, ressalvado o artigo no artigo 20 e seu parágrafo único.
>
> [...]
>
> Arte. 15º Na Lei de Orçamento a discriminação da despesa far-se-á no mínimo por elementos.
>
> § 1º Entende-se por elementos o desdobramento da despesa com pessoal, material, serviços, obras e outros meios de que se servem a administração pública para consecução dos seus fins.
>
> [...]
>
> Arte. 20. Os investimentos serão discriminados na Lei de Orçamento segundo os projetos de obras e de outras aplicações.
>
> Parágrafo único. Os programas especiais de trabalho que, por sua natureza, não conseguem cumprir-se subordinadamente às normas gerais de execução da despesa da despesa de custeadas por dotações globais, classificadas entre como Despesas de Capital.

Este princípio possui exceções. A primeira está na própria Lei nº 4.320 / 1964: os programas especiais de trabalho classificados como despesas de capital do tipo investimentos. A segunda exceção consta do Decreto-Lei nº 200/1967: a reserva de contingência.

> **Decreto-Lei nº 200/1967**
>
> Arte. 91. Sob a denominação de RESERVA DE CONTINGÊNCIA, o orçamento anual pode conter dotação global não especificamente

destinada a órgão determinado, unidade orçamentária, programa ou categoria econômica, incluindo recursos utilizados para abertura de créditos adicionais.

TOME NOTA

A forma correta de interpretar o princípio da especificação à luz da Lei nº 4.320/1964 é a seguinte: deve detalhar a LOA em elementos da despesa, exceto nos casos dos programas especiais classificados como investimentos e a reserva de contingências.

O que seria uma dotação global?

Seria uma dotação que poderia atender, ao mesmo tempo, obras e serviços; diárias, passagens e material de consumo; juros e pessoal.

Ou seja, não se consegue precisar exatamente em que tipo de gasto será utilizado.

No caso dos programas especiais de trabalho, tem-se como exemplo os programas de mobilidade urbana nos quais se utilizam o regime diferenciado de contratação.

Vejamos o que diz a portaria:

> **Portaria nº 163/2001**
>
> Art. 6º Na lei orçamentária, a discriminação da despesa, quanto à sua natureza, far-se-á, no mínimo, por categoria econômica, grupo de natureza de despesa e modalidade de aplicação.

A fim de que você já saia dominando de forma completa este princípio vamos adiantar o assunto da classificação quanto à natureza (uma das nove classificações oficiais das despesas no âmbito federal).

O Anexo II da Portaria STN e SOF nº 163/2001 traz o seguinte:

> **Portaria nº 163/2001**
>
> Art. 5º Em decorrência do disposto no art. 3º a estrutura da natureza da despesa a ser observada na execução orçamentária de TODAS AS ESFERAS DE GOVERNO será “c.g.mm.ee.dd”, onde:
>
> a) “c” representa a categoria econômica;

b) “g” o grupo de natureza da despesa;
c) “mm” a modalidade de aplicação;
d) “ee” o elemento de despesa; e
e) “dd” o desdobramento, facultativo, do elemento de despesa.

Art. 3º A classificação da despesa, segundo a sua natureza, compõe-se de:

I - categoria econômica;
II - grupo de natureza da despesa;
III - elemento de despesa.

O conjunto de informações que formam o código é conhecido como classificação por natureza da despesa e informa a categoria econômica da despesa (1º código), o grupo (2º código) a que ela pertence, a modalidade de aplicação (3º e 4º códigos) e o elemento da despesa (5º e 6º códigos). As figuras a seguir ilustram os níveis e códigos e o que cada nível pretende responder.

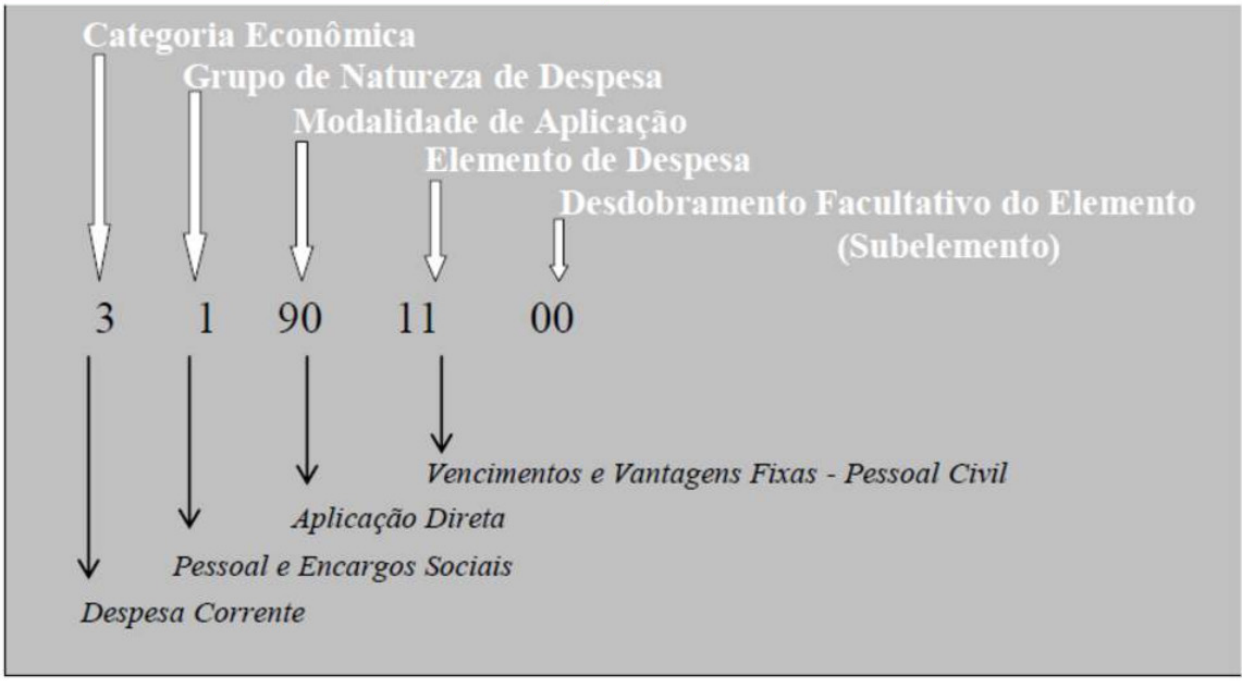
1º	2º	3º	4º	5º	6º	7º	8º
Categoria Econômica	Grupo de Natureza da Despesa	Modalidade de Aplicação		Elemento de Despesa		Subelemento	

1. Níveis da classificação quanto à natureza

Categoria Econômica da Despesa	Qual o efeito econômico da realização da despesa?
Grupo de Natureza de Despesa	Em qual classe de gasto será realizada a despesa?
Modalidade de Aplicação	Qual a estratégia para realização da despesa?
Elemento de Despesa	Quais insumos que se pretende utilizar ou adquirir?

2. Níveis e perguntas a serem respondidas

As próximas figuras apresentam a classificação quanto à natureza para a despesa estabelecida pela Portaria nº 163/2001 e que deve ser seguida por todos os entes (União, estados, DF e municípios) e a relação entre a categoria econômica e os grupos de natureza da despesa.



1. Classificação quanto à natureza estabelecida pela portaria 163/2001

Categoria econômica	Grupos de natureza da despesa
3. Despesas Correntes	3.1. Pessoal e encargos sociais
	3.2. Juros e encargos da dívida
	3.3. Outras despesas correntes
4. Despesas de Capital	4.4. Investimentos
	4.5. Inversões Financeiras
	4.6. Amortização da dívida

2. Categoria econômica e os grupos de natureza da despesa

Observa-se que, no 2º nível, grupo natureza da despesa, já conseguimos separar despesas com pessoal, despesas com juros e despesas com amortização da dívida. Porém, para fins de aplicação do princípio da especificação, ainda restam dotações globais em: outras despesas correntes, investimentos e inversões financeiras.

A modalidade de aplicação, 3º nível, aponta se o recurso será gasto diretamente pelo próprio ente, ou se será delegado/transferido a um terceiro agente (estado, município ou organização). Para fins de aplicação do princípio da especificação, não ajudou.

O quadro a seguir evidencia os elementos da despesa (4º nível) associados ao grupo natureza da despesa (2º nível), sendo um agregador de elemento de despesa com as mesmas características quanto ao objeto de gasto.

Despesas do grupo natureza da despesa conforme a Portaria nº 163/2001	
Pessoal e Encargos Sociais	Despesas orçamentárias com pessoal ativo, inativo e pensionistas, relativas a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência, conforme estabelece o caput do art. 18 da Lei Complementar 101, de 2000.
Juros e Encargos da Dívida	Despesas orçamentárias com o pagamento de juros, comissões e outros encargos de operações de crédito internas e externas contratadas, bem como da dívida pública mobiliária.
Outras Despesas Correntes	Despesas orçamentárias com aquisição de material de consumo, pagamento de diárias, contribuições, subvenções, auxílio-alimentação, auxílio-transporte, além de outras despesas da categoria econômica "Despesas Correntes" não classificáveis nos demais grupos de natureza de despesa.
Investimentos	Despesas orçamentárias com softwares e com o planejamento e a execução de obras, inclusive com a aquisição de imóveis considerados necessários à realização dessas últimas, e com a aquisição de instalações, equipamentos e material permanente.
Inversões Financeiras	Despesas orçamentárias com a aquisição de imóveis ou bens de capital já em utilização; aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital; e com a constituição ou aumento do capital de empresas, além de outras despesas classificáveis neste grupo.
Amortização da Dívida	Despesas orçamentárias com o pagamento e/ou refinanciamento do principal e da atualização monetária ou cambial da dívida pública interna e externa, contratual ou mobiliária.

IMPORTANTE

Atenção!

Para fins de aplicação do princípio da especificação, o 4º nível seria o ideal. Porém, temos um problema: a Portaria nº 163/2001 determina que, quando da elaboração e publicação da LOA, basta-se ir até o 3º nível (modalidade de aplicação).

Assim, na prática ainda temos dotações globais além das exceções previstas (programas especiais de trabalho classificados como investimentos e reserva de contingência) em: outras despesas correntes (material de consumo, diárias, passagens, serviços de terceiros, transferências), investimentos (obras, serviços de terceiros, material de consumo, material permanente, softwares), inversões financeiras (material permanente, concessão de empréstimos, aquisições de títulos de investimento).

Depois de tudo isso, você deve se perguntar: afinal de contas, o princípio da especificação é aplicado ou não pelos entes federativos? A Secretaria do Tesouro Nacional, pensando em nós, responde isso no MCASP 7ª edição – Perguntas e Respostas.

DESTAQUE

Vamos realizar uma análise mais detida sobre o tema!

A Lei nº 4.320/64, em seu art. 15, determina que, na Lei de Orçamento, a discriminação da despesa far-se-á no mínimo por elementos. Já a Portaria STN/SOF nº 163/2001 determina que, na Lei de Orçamento, a discriminação da despesa, quanto à sua natureza, far-se-á, no mínimo, por categoria econômica, grupo de natureza de despesa e modalidade de aplicação.

Como a esfera federal trata a elaboração do orçamento, quanto ao nível de desdobramento da despesa?

Em âmbito do Governo Federal, o orçamento é aprovado (Término da 2ª Etapa da LOA) por grupo de natureza da despesa, acrescida da informação gerencial modalidade de aplicação, sendo o elemento indicado no momento da execução da despesa (3ª Etapa da LOA).

A identificação, nas leis orçamentárias, das funções, subfunções, programas, projetos, atividades e operações especiais, em conjunto com a classificação do crédito orçamentário por categoria econômica, grupo de natureza de despesa e modalidade de aplicação, ATENDE AO PRINCÍPIO DA ESPECIFICAÇÃO, ou

seja, o uso simultâneo das classificações (funcional, programática e natureza) permite alcançar o princípio. Por meio dessa classificação, evidencia-se como a Administração Pública está efetuando os gastos para atingir determinados fins.

É importante destacar que a interpretação da Lei nº 4.320/64, no que se refere a elemento, não é a mesma do elemento da despesa da Portaria STN/SOF nº 163/2001.

1.8. Unidade de Caixa

Esqueçamos por ora que estamos tratando de orçamento público. Imagine que estamos no setor privado. Imagine uma empresa nacional com uma filial em cada estado, e cada filial com uma conta separada das demais. É possível que ocorra o seguinte: uma filial com déficit de caixa e outra filial com superávit de caixa no mesmo banco. Ou seja, o banco vai cobrar juros de uma filial "pegando emprestado" dinheiro de outra filial.

Se essa história não faz sentido no setor privado, imagina isso com recurso público. Assim, cada ente deve possuir um único caixa. É o que atendimento o art. 56º da Lei nº 4.320 / 1964, em que dá suporte ao princípio.

Nesse aspecto a CF / 1988 aborda o assunto no artigo 164 e no parágrafo 3º desse mesmo artigo.

No âmbito federal, tem-se ainda o Decreto nº 93.872 / 1986 estabelecendo que:

> Arte. 1º A realização da receita e da despesa da União far-se-á por bancária via bancária, em estrita observância ao princípio de unidade de caixa.
>
> Arte. 2º A arrecadação de todas as receitas da União far-se-á na forma disciplinada pelo Ministério da Fazenda, devendo o seu produto ser obrigatoriamente recolhido à conta do Tesouro Nacional no Banco do Brasil SA
>
> § 1º Para os fins deste decreto, entende-se por receita da União todo e qualquer ingresso de caráter originário ou derivado, ordinário ou extraordinário e de natureza orçamentária ou extraorçamentária, seja geral ou vinculado, que tenha sido decorrente, produzido ou realizado direta ou indiretamente pelos órgãos competentes.
>
> § 3º A posição líquida dos recursos do Tesouro Nacional no Banco do Brasil SA será depositada no Banco Central do Brasil, à ordem do Tesouro Nacional.

Arte. 3º Os recursos de caixa do Tesouro Nacional compreendem o produto das receitas da União, deduzidas como parcelas ou cotas-partes dos recursos tributários e de contribuições, destinado aos Estados, ao Distrito Federal, aos Territórios e aos Municípios, na forma das disposições constitucionais vigentes .

Parágrafo único. O Banco do Brasil SA fará o crédito em conta dos beneficiários, neste artigo tendo em vista a apuração e a classificação da receita arrecadada, bem assim os percentuais de distribuição ou índices de taxas definidos pelos órgãos federais competentes, observados os prazos e condições adequados na legislação específico

1.9. Equilíbrio

O princípio do equilíbrio é um princípio antigo na República e busca garantir que as despesas fixadas não superem as receitas previstas. Na CF/1967 havia o seguinte artigo:

CF/1967

Art. 66º O montante da despesa autorizada em cada exercício financeiro não poderá ser superior ao total das receitas estimadas para o mesmo período.

Tal artigo foi suprimido na CF/1988 pelo Art. 167, a denominada “regra de ouro”:

CF/1988

Art. 167º São vedados: [...]

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

§ 6º Para fins da apuração ao término do exercício financeiro do cumprimento do limite de que trata o inciso III do caput deste artigo, as receitas das operações de crédito efetuadas no contexto da gestão da dívida pública mobiliária federal somente serão consideradas no exercício financeiro em que for realizada a respectiva despesa.

Assim, as operações de crédito devem ser menores ou iguais ao somatório de todas as despesas de capital (investimentos, inversões financeiras e amortização da dívida). Ressaltamos que as operações de créditos são um dos tipos das receitas de capital (operações de crédito, alienação de bens, amortização de empréstimos, transferências de capital, outras receitas de capital).

Por fim, antes de iniciar a explicação mais detalhada, trazemos outro artigo importante para análise.

> **Lei nº 4.320/1964**
>
> Art. 3º A lei de orçamentos compreenderá todas as receitas, inclusive as operações de crédito autorizadas em lei.

Inicialmente vamos retornar à classificação da receita e da despesa quanto à natureza que foram vistas por nós, respectivamente, nos princípios da não afetação e da especificação.

A partir desse conhecimento, uma simulação simples foi montada a seguir:

RECEITA		**DESPESA**	
TÍTULOS	**Previsão**	**TÍTULOS**	**Fixação**
Receitas Correntes	300.000	Despesa Corrente	250.000
Tributária	150.000	Pessoal	200.000
Patrimoniais	50.000	Juros	50.000
Contribuições	100.000	-	-
Receitas de Capital	**200.000**	**Despesa de Capital**	**250.000**
Operações de crédito	150.000	Investimentos	125.000
Alienação de bens	50.000	Amortização da Dívida	125.000
SOMA	**500.000**	**SOMA**	**500.000**

Em primeiro lugar, tomando por base o art. 3º da Lei nº 4.320/1964, observa-se que o equilíbrio orçamentário pode ser obtido por meio de operações de crédito.

Em segundo lugar, tomando por base o princípio equilíbrio lato sensu (seria o equilíbrio formal), observa-se que ele está respeitado, visto que as despesas superam as receitas. O valor global da LOA é de 500 mil.

Em terceiro lugar, observa-se que o princípio do equilíbrio stricto (seria o equilíbrio material), sendo a regra de ouro, também foi respeitado, haja vista que as operações de crédito (150 mil) são menores que todas as despesas de capital (250 mil). Dessa forma, utilizando nosso exemplo, observamos que:

Operações de Crédito	**Relação**	**Despesas de Capital**
150.000	< (menor que)	250.000

Dessa forma, a regra de ouro foi cumprida. Ressalta-se que, se houvessem 250.000 de operações de crédito, a regra de ouro ainda estaria sendo cumprida. Porém, se houvesse 250.001, a regra de ouro não estaria sendo cumprida.

Note que é possível não cumprir a regra de ouro. Para tanto, faz-se necessário autorização da maioria absoluta do legislativo.

PERGUNTA

Suponha, com os dados anteriores, que tenhamos que abrir um crédito suplementar que seja destinado ao pagamento de pessoal e que a única fonte disponível seja operações de crédito. Nesse caso, até qual valor podemos abrir um crédito suplementar sem desrespeitar a regra de ouro?

RESPOSTA

Isso mesmo, até 100.000. Isso porque, até o valor de 250.000, a regra de ouro é preservada. Como já utilizamos 150.000 de operações crédito, só nos restam 100 mil (250.000 – 150.000).

Se abrirmos um crédito suplementar de 100.001 cuja única fonte seja operações de crédito, a regra de ouro não será cumprida. Esse procedimento, apesar de descumprir a regra de ouro, é possível desde que esse crédito suplementar seja autorizado por maioria absoluta do Legislativo.

IMPORTANTE

Atenção!

Pode quebrar a regra de ouro já na aprovação da LOA (1ª e 2ª Etapas da LOA)?

Não. A quebra da regra de ouro somente pode ocorrer quando da execução do orçamento (3ª Etapa da LOA) por meio de créditos suplementares ou especiais aprovados por maioria absoluta.

O § 2º do art. 3º da LOA Federal de 2020 (Lei nº 13.978/2020) também trata da regra de ouro.

Em razão disso, a LOA foi aprovada com recursos condicionados que dependem de créditos suplementares ou especiais aprovados por maioria absoluta do Congresso Nacional. Mas a LOA em si não pode contemplar a aprovação desses recursos.

TOME NOTA

Quando estudamos os casos de desobediência à regra de ouro, chegamos à seguinte conclusão: é possível, sim, tomar empréstimos (operações de crédito) para pagar despesas correntes.

Retornando ao nosso exemplo.

Se tomássemos 150 mil de operações de crédito e, ao invés de aplicar em despesas correntes, aplicássemos em despesas de capital, a regra de ouro seria afetada?

Não. Vejamos a análise:

Operações de Crédito	Relação	Despesas de Capital
150.000 + 150.000	< (menor que)	250.000 + 150.000

Conclusão, se sempre tomarmos novo empréstimo e ele for integralmente destinado a despesas de capital, a regra de ouro nunca será alterada devido a essa operação.

Ou seja, se a regra de ouro estava sendo obedecida, ela continuará sendo obedecida, pois o que se aumentou em operações de crédito também se aumentou em igual valor em despesas de capital.

Assim, para se quebrar a regra de outro, é preciso que os recursos de operações de crédito estejam custeando despesas correntes.

1.10. Proibição do Estorno

O princípio da proibição do estorno visa impedir que o chefe do Executivo altere de forma discricionária a devida autorização do Legislativo determinadas classificações da despesa.

No âmbito federal, quando da publicação da LOA, acompanham em anexo as despesas orçamentárias nas 9 (nove) classificações oficiais. Essas codificações são inseridas no sistema SIAFI (Sistema de Administração Financeira).

Ou seja, este princípio estabelece que após a aprovação e inserção no sistema SIAFI*, dado o início da execução da LOA, o Executivo em regra não pode alterar de forma discricionária essas dotações.

*O SIAFI é de uso exclusivo da União. Os demais entes utilizam o SIAFEM ou sistema próprio desenvolvido ou contratado de terceiros.

Vejamos o que diz a CF/1988:

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

Inicialmente, pelo disposto na CF/1988, observa-se que a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos são formas de se alterar as classificações orçamentárias da despesa na LOA. Mas qual a diferença entre elas?

Diferenças entre transposição, remanejamento e transferência		
Termo	**Conceito**	**Classificação alterada**
Remanejamento	São realocações na organização de um ente público, com destinação de recursos de um órgão para outro.	Institucional
Transposição	São realocações no âmbito dos programas de trabalho, dentro do mesmo órgão.	Programática
Transferência	São realocações de recursos entre as categorias econômicas de despesas, dentro do mesmo órgão e do mesmo programa de trabalho.	Natureza da Despesa

Por fim, a própria CF/1988 já estabeleceu que tais institutos podem se dar sem prévia autorização legislativa no âmbito das atividades de ciência, tecnologia e inovação, com o objetivo de viabilizar os resultados de projetos restritos a essas funções. Essa regra se aplica a todos os entes.

1.11. Legalidade e Reserva Legal

Em qualquer ramo do Direito, a formalização de invocações ou mudanças no ordenamento jurídico da matéria deve-se, em regra, ocorrer por meio de Lei. No Direito Orçamentário e Financeiro não é diferente, porém temos exceções.

Inicialmente vejamos o que diz a CF / 1988:

> **CF / 1988**
>
> Arte. 84º Compete privativamente ao Presidente da República:
>
> [...]
>
> XXIII - enviar ao Congresso Nacional o plano plurianual, o projeto de lei de orçamentárias nesta categoria.
>
> Arte. 48º Cabe ao Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República, não exigida esta para o especificado nas artes. 49, 51 e 52, dispõem sobre todas as matérias da competência da União, especialmente sobre:
>
> [...]
>
> II - plano plurianual, diretrizes orçamentárias, orçamento anual, operação de crédito, dívida pública e isenção de curso forçado.
>
> Arte. 68 [...]
>
> § 1º - Não será objeto de delegação os atos de competência exclusiva do Congresso Nacional, os de competência necessária da Câmara dos Deputados ou do Senado Federal, a matéria reservada à lei complementar, nem a legislação sobre:
>
> [...]
>
> III - planos plurianuais, diretrizes orçamentárias e orçamentos.
>
> Arte. 62. [...]
>
> § 1º É vedada a edição de medidas provisórias sobre matéria:
>
> I - Relativa a: [...]

d) planos plurianuais, diretrizes orçamentárias, orçamento e créditos adicionais e suplementares, ressalvado o previsto no art. 167, § 3º.

Arte. 167 [...]

§ 3º A abertura de crédito extraordinário somente será admitida para atender a despesas imprevisíveis e urgentes, como decorrente de guerra, comoção interna ou calamidade pública, observado o previsto no art. 62

A partir do disposto na Legislação Federal, foi elaborado o quadro resumo a seguir :

Instrumentos formais de orçamento no âmbito federal	
Instrumento de Planejamento	**Instrumento Formal**
Plano Plurianual	Lei Ordinária
Lei de Diretrizes Orçamentárias	Lei Ordinária
Lei Orçamentária Anual	Lei Ordinária
Crédito Suplementar	Lei Ordinária ou Decreto (se estiver no limite do princípio da exclusividade)
Crédito Especial	Lei Ordinária
Crédito Extraordinário	Medida Provisória

Sob a ótica da Legalidade o Poder Público somente pode agir e executar os planos de estado naquilo que uma lei expressamente autorizar, de forma que a Administração Pública se encontra subordinada à lei. De acordo com a Constituição Federal de 1988, conforme o artigo 165, a ação planejada do estado, quanto à sua atividade financeira, é viabilizada, no lado das despesas, pelas leis do ciclo orçamentário (PPA, LDO e LOA, com seus créditos adicionais), No lado da receita, determinação o inciso faço art. 150 da Constituição que é vedado à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios, exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça*.

*NT da Consultoria da Câmara dos Deputados: link.

1.12. Publicidade

Princípio básico da atividade da Administração Pública no regime democrático que está previsto pelo caput do art. 37 da Carta Magna de 1988.

Justifica-se se especialmente pelo fato de o orçamento ser corrigido em lei, sendo esta a autoriza aos Poderes para execução de suas despesas.

1.13. Transparência

Aplica-se ao orçamento público, pelas disposições contidas nos artigos 48, 48-A e 49 da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, que determinam ao governo, por exemplo: divulgar o orçamento público de forma ampla à sociedade; publicar relatórios sobre a execução orçamentária e a gestão fiscal; disponibilizar, para qualquer pessoa, informações sobre a arrecadação da receita e a execução da despesa.

Segundo Cappelli, Leite e Araújo (2010), a transparência vai além da publicidade e segue os seguintes degraus evolutivos:

- **DEGRAU 1 – Acessibilidade**
  A transparência é realizada através da capacidade de acesso. Esta capacidade é identificada através da aferição de práticas que efetivam características de portabilidade, disponibilidade e publicidade na organização.

- **DEGRAU 2 – Usabilidade**
  A transparência é realizada através das facilidades de uso. Esta capacidade é identificada através da aferição de práticas que efetivam características de uniformidade, simplicidade, operabilidade, intuitividade, desempenho, adaptabilidade e amigabilidade na organização.

- **DEGRAU 3 – Informativo**
  A transparência é realizada através da qualidade da informação. Esta capacidade é identificada através da aferição de práticas que efetivam características de clareza, completeza, corretude, atualidade, comparabilidade, consistência, integridade e acurácia na organização.

- **DEGRAU 4 – Entendimento**
  A transparência é realizada através do entendimento. Esta capacidade é identificada através da aferição de práticas que efetivam características de concisão, compositividade, divisibilidade, detalhamento e dependência na organização.

- **DEGRAU 5 – Auditabilidade**
  A transparência é realizada através da auditabilidade. Esta capacidade é identificada através da aferição de práticas que efetivam características de validade, controlabilidade, verificabilidade, rastreabilidade e explicação na organização

1.14. Clareza

Trata-se de princípio orçamentário clássico segundo o qual a Lei Orçamentária deve ser estruturada por meio de categorias e elementos que facilitem sua compreensão até mesmo por pessoas de limitado conhecimento técnico no campo das finanças públicas.

Ao cumprir múltiplas funções – algumas não técnicas, o orçamento deve ser apresentado em linguagem clara e compreensível a todas aquelas pessoas que, por força de ofício ou por interesse, precisam manipulá-lo.

1.15. Exatidão ou Realismo Orçamentário

Trata-se de princípio orçamentário, de natureza complementar, segundo o qual as estimativas orçamentárias devem ser tão exatas quanto possível, a fim de dotar o Orçamento da consistência necessária para que esse possa ser empregado como instrumento de gerência, de programação e de controle.

Para mais detalhes sobre questões que afetam a exatidão das variáveis orçamentárias, clique e leia artigo manipulação de informações contábeis no setor público brasileiro.

1.16. Uniformidade

Para que cada orçamento não tenha uma estrutura distinta, um padrão deverá ser obedecido. Deve ser adotada uma estrutura que permita a comparação ao longo dos exercícios financeiros.

1.17. Programação

O orçamento público é a entrega de bens e serviços para satisfazer as necessidades da sociedade. Os meios sãos os recursos, as dotações autorizadas que permitirão a realização das ações.

Assim, o princípio da programação determina a existência de uma estrutura classificatória relativamente complexa que permite uma visão organizada das despesas, uma forma de atender à exigência de transparência e permitir a análise detalhada do gasto público.

Na União, o orçamento público contempla informações qualitativas (esfera, órgão, unidade, função e subfunção de governo, programa, ações, outros classificadores) e quantitativa (física e financeira). A dimensão física define a quantidade de bens e serviços a serem entregues, e a dimensão financeira fixa as dotações autorizadas.

O orçamento-programa possui uma ligação umbilical com o princípio da programação.

1.18. Regionalização

O princípio da regionalização do gasto público tem como propósito atender à necessidade de se verificar, na elaboração e na execução da lei orçamentária, o cumprimento do art. 3º, inciso III, da Constituição. Esse dispositivo elege, como um dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, a redução das desigualdades sociais e regionais.

Essa disposição repercute nas normas constitucionais que regem as leis do ciclo orçamentário. Seu cumprimento é objeto de atenção legislativa e de conflitos federativos quando da apreciação

do projeto de lei orçamentária. O § 7º do art. 165 da CF determina que os orçamentos fiscal e das estatais, compatibilizados com o plano plurianual (que também é regionalizado, a teor do § 1º do mesmo artigo), terão entre suas funções a de reduzir desigualdades inter-regionais, segundo critério populacional.

Ou seja, a distribuição dos recursos no PPA e na LOA deve estar orientada de modo a reduzir as desigualdades regionais, do que decorre a necessidade de especificar o local onde as ações serão promovidas, notadamente os investimentos públicos.

Assim, deriva deste princípio a necessidade de identificação e especificação dos projetos plurianuais (de grande vulto) no PPA, e também uma série de normas que impõe restrições às chamadas programações genéricas, sem beneficiário definido (em especial no caso de transferências voluntárias).

A preocupação com a regionalização não afeta apenas as despesas, mas também o efeito sobre as receitas e despesas, "decorrentes de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia", como consta do § 5º do mesmo artigo.

Na lei nº 4.320/64, o art. 24 já previa que a elaboração da proposta orçamentária contivesse um quadro de recursos e de aplicação de capital contendo as "despesas e, como couber, também as receitas previstas em planos especiais aprovados em lei e destinados a atender a regiões ou a setores da administração ou da economia."

Ademais, as LDOs inserem uma série de comandos e demonstrativos voltados à necessidade de dar conhecimento à forma como se distribuem os gastos no território da União.

SAIBA MAIS

O Acórdão nº 851/2013[13] – TCU – Plenário demonstra a preocupação dos órgãos de controle em monitorar a aplicação da regionalização do gasto com vista a reduzir desigualdades inter-regionais.

[13] ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em Sessão Plenário, diante das razões expostas pelo Relator, em:

9.1 com fulcro no art. 43, inciso I, da Lei no 8.443/1992 c/c o art. 250, inciso II, do Regimento Interno do TCU, determinar, em consonância com o § 7º do art. 165 da Constituição Federal:

9.1.1 ao Ministério do Planejamento que encaminhe a este Tribunal, no prazo de 90 (noventa) dias, a contar da ciência deste acórdão, Plano de Ação informando as medidas a serem adotadas, individualmente ou em conjunto com os demais órgãos envolvidos na questão, para aprimorar as informações referentes à regionalização da despesa no processo orçamentário, devendo o

plano, dentre outras ações, contemplar medidas para aperfeiçoar os conceitos referentes à regionalização, em especial aqueles constantes do Manual Técnico de Orçamento;

9.1.2 à Controladoria-Geral da União, que encaminhe a este Tribunal, no prazo de 90 (noventa) dias, a contar da ciência deste acórdão, Plano de Ação informando as medidas a serem adotadas, individualmente ou em conjunto com os demais órgãos envolvidos na questão, para aprimorar a produção, consolidação e divulgação de informações referentes à regionalização da despesa executada, devendo o plano, dentre outras ações, analisar a possibilidade de divulgação pelo Portal da Transparência de informações obtidas dos ministérios sobre o tema.

1.19. Orçamento Impositivo

A seguir segue a transcrição da NT da Consultoria de Orçamento da Câmara dos Deputados (ressalta-se que não necessariamente corresponde a visão deste autor):

> Trata-se de princípio novo que define o dever de execução das programações orçamentárias, o que supera o antigo debate acerca da natureza jurídica da lei orçamentária, ou seja, se as programações representavam mera autorização para a execução (modelo autorizativo) ou se, diante do sistema de planejamento e orçamento da Constituição de 1988, poder-se-ia extrair o caráter vinculante da lei orçamentária, o que acabou prevalecendo.
>
> De acordo com o § 10 do art. 165 da CF, a administração tem o dever de executar as programações orçamentárias, adotando os meios e as medidas necessários, com o propósito de garantir a efetiva entrega de bens e serviços à sociedade. Esse dever de executar as programações que constam da lei orçamentária foi inserido pela Emenda Constitucional 100, de 2019. Ampliou-se, para todo o orçamento público, o regime jurídico de execução que já se encontrava definido para as programações incluídas por emendas individuais (desde a EC nº 85, 2015, que promoveu mudanças no art. 166 da CF).
>
> O dever de execução é um vínculo imposto ao gestor, no interesse da sociedade, que o impele a tomar todas as medidas necessárias (empenho, contratação, liquidação, pagamento) para viabilizar a entrega de bens e serviços correspondente às programações da lei orçamentária. A própria Constituição esclarece que o dever de execução não se aplica nos casos em que impedimentos de ordem técnica ou legal, na medida em que representam óbice intransponível para o gestor. É o caso, por exemplo, da necessidade legal de cumprir metas fiscais, o que requer contingenciamento das despesas.

O caráter impositivo da execução do orçamento importa apenas para as chamadas despesas discricionárias (não obrigatórias). Isso porque a execução das despesas "obrigatórias" - aquelas cujo orçamentação, empenho e pagamento decorrem da existência de legislação anterior, que cria vínculos obrigacionais - define-se pela própria norma substantiva, e não pelo fato de constar da lei orçamentária.

IMPORTANTE

Atenção!

A partir do texto anterior, seguem algumas colocações.

1. Os próprios consultores admitem que o princípio do orçamento impositivo possui exceções e se aplica apenas às despesas discricionárias. Atualmente 93% dos recursos são vinculados e 7% são ordinários. Assim, apenas só há margem de 7% para discricionariedade

2. O debate sobre o orçamento impositivo não está concluído. Diversos autores consideram que o modelo atual seria considerado como: híbrido ou orçamento impositivo flexível. Ou seja, há margem, pequena em relação ao orçamento total, para o Executivo não executar as despesas fixadas na LOA.

Unidade 2: Classificação da Despesa aplicada ao processo de Elaboração da LOA

Ao final desta unidade, você será capaz de classificar as despesas mais relevantes ao processo de Elaboração da LOA.

Considere o dia a dia das decisões dos gestores do orçamento, uma classificação da despesa que devemos dar mais atenção seria:

1. Classificação programática (tópico 2.4) = é essencial, pois os planos orçamentários que flexibilizam a execução do orçamento fazem parte da sua estrutura.

2. Classificação por fonte (tópico 2.6) = sofreu alteração recente com a supressão dos códigos grupo fonte 2 e 6.

3. Classificação quanto à natureza (tópico 2.7) = contém o elemento da despesa que é o detalhamento do gasto.

4. Classificação quanto ao resultado primário (tópico 2.8) = além de separar como

despesas primárias e financeiras, identificação como despesas relacionadas às emendas impositivas e às despesas obrigatórias que não podem ser contingenciadas.

Porém, de todo modo, constam também, a seguir, conforme demais classificações oficiais.

Inicialmente, apresentamos o quadro a seguir, que contém as classificações da despesa orçamentária existente no âmbito Federal e o impacto nos estados, DF e municípios .

Marc da Despesa Orçamentária					
Programação	**Tipo de Classificação**	**Critérios**	**É uma classificação oficial na LOA na União pelo MTO?**	**Reconhecida formalmente no MCASP?**	**É padronizada para todos os entes?**
Qualitativa (De trabalho)	Esfera Orçamentária	Fiscal, Seguridade e Investimento	Sim	Não	Parcialmente
	Institucional	Órgão e Unidade orçamentária	Sim	Sim	Parcialmente
	Funcional	Função e Subfunção	Sim	Sim	Sim
	Programática	Finalístico; Gestão; Operações Especiais	Sim	Sim	Parcialmente
Quantitativa (Financeira)	IDOC (identificador de operação de crédito)	Número da Operação de Crédito ou da Doação Internacional	Sim	Não	Não
	IDUSO (identificador de uso)	Com contrapartida ou sem contrapartida	Sim	Não	Não
	Fonte	Ordinária e Vinculada	Sim	Sim	Sim
	Natureza	Corrente e Capital	Sim	Sim	Sim
	Resultado Primário	Primária e Financeira	Sim	Não	Não

2.1. Classificação da despesa por esfera orçamentária

A esfera tem por finalidade identificar se a despesa pertence ao Orçamento Fiscal (F), da Seguridade Social (S) ou de Investimento das Empresas Estatais (I), conforme disposto no § 5º do art. 165 da CF/1988.

Na base de dados do SIOP (Sistema de Planejamento e Orçamento), o campo destinado à esfera orçamentária é composto de dois dígitos conforme consta na figura a seguir e será associado à ação orçamentária.

CÓDIGO	ESFERA ORÇAMENTÁRIA
10	Orçamento Fiscal
20	Orçamento da Seguridade Social
30	Orçamento de Investimento

Esfera Orçamentária

- **Orçamento Fiscal (código 10)**
  Corresponde aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público.

- **Orçamento da Seguridade Social (código 20)**
  Abrange todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

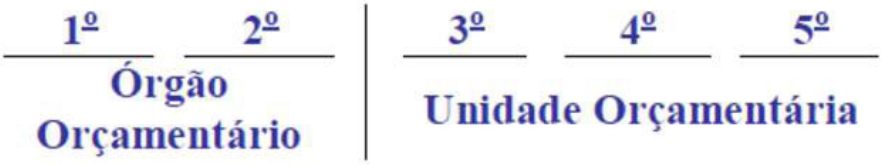
- **Orçamento de Investimento (código 30)**
  Compreende o orçamento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto.

  O § 2º do art. 195 da CF estabelece que a proposta de Orçamento da Seguridade Social será elaborada de forma integrada pelos órgãos responsáveis pela saúde, previdência social e assistência social, tendo em vista as metas e prioridades estabelecidas na LDO, sendo assegurada a cada área a gestão de seus recursos.

2.2. Classificação Institucional

A classificação institucional, na União, reflete as estruturas organizacional e administrativa e compreende dois níveis hierárquicos: órgão orçamentário e unidade orçamentária (UO). As dotações orçamentárias, especificadas por categoria de programação em seu menor nível, são consignadas às UOs, que são as responsáveis pela realização das ações. Já o órgão orçamentário é o agrupamento de UOs.

O código da classificação institucional, conforme consta na figura a seguir, compõe-se de cinco dígitos, sendo os dois primeiros reservados à identificação do órgão e os demais à UO.



Classificação Institucional

Um órgão ou uma UO não correspondem necessariamente à uma estrutura administrativa, como ocorre, por exemplo:

- 71.000: Encargos Financeiros da União.
- 73.000: Transferências a Estados, Distrito Federal e Municípios.
- 74.000: Operações Oficiais de Crédito.
- 75.000: Refinanciamento Dívida Pública Mobiliária Federal.
- 90.000: Reserva de Contingência.

Ressalto que essas dotações são controladas por outros órgãos. Por exemplo, os Encargos Financeiros da União (71.101) são controlados em parte pelo Ministério da Economia (25.101).

IMPORTANTE !

Atenção!

- **Do código 01.000 até o 09.000 > Poder Legislativo.**
- **Do código 10.000 até o 19.000 > Poder Judiciário.**
- **Do código 20.000 até o 90.000 > Poder Executivo.**
- **Código 34.000 e 59.000 > Respectivamente Ministério Público da União e Conselho Nacional do Ministério Público.**
- **Código 29.000 > Defensoria Pública.**

2.3. Classificação Funcional

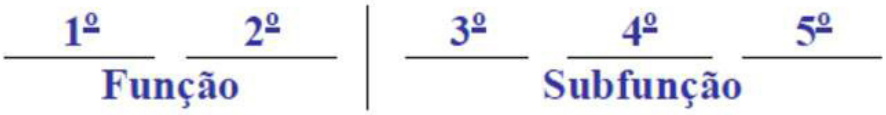
A classificação funcional é formada por funções e subfunções e busca responder basicamente à indagação “em que área de despesa a ação governamental será realizada?”.

Cada atividade, projeto e operação especial identificará a função e a subfunção às quais se vinculam.

A atual classificação funcional foi instituída pela Portaria n° 42, de 14 de abril de 1999, do então Ministério do Orçamento e Gestão (MOG), e é composta de um rol de funções e subfunções prefixadas, que servem como agregador dos gastos públicos por área de ação governamental nos três níveis de Governo.

Trata-se de uma classificação independente dos programas e de aplicação comum e obrigatória no âmbito dos Municípios, dos Estados, do Distrito Federal e da União, o que permite a consolidação nacional dos gastos do setor público.

Na base de dados do SIOP, existem dois campos correspondentes à classificação funcional conforme constam na figura a seguir.



Classificação Funcional

2.3.1. Função

A função pode ser traduzida como o maior nível de agregação das diversas áreas de atuação do setor público. Reflete a competência institucional do órgão, como por exemplo, cultura, educação, saúde e defesa, que guarda relação com os respectivos Ministérios.

A função Encargos Especiais (função 28) engloba as despesas que não podem ser associadas a um bem ou serviço a ser gerado no processo produtivo corrente, tais como dívidas, ressarcimentos, indenizações e outras afins, representando portanto, uma agregação neutra. Nesse caso, as ações estarão associadas aos programas do tipo operações especiais que correspondem aos códigos abaixo relacionados e constarão apenas do orçamento, não integrando o PPA.

As figuras a seguir contêm as subfunções integrantes da função Encargos Especiais e os programas destinados exclusivamente às operações especiais.

Assim, caso se utilize a classificação funcional 28.843 (função e subfunção), necessariamente se utilizará a classificação programática 0905 (programa).

28 - Encargos Especiais	841 - Refinanciamento da Dívida Interna 842 - Refinanciamento da Dívida Externa 843 - Serviço da Dívida Interna 844 - Serviço da Dívida Externa 845 - Outras Transferências 846 - Outros Encargos Especiais 847 - Transferências para a Educação Básica [26]

Subfunções integrantes da Função 28 (Encargos Especiais)

CÓDIGO	TIPO	TÍTULO
901	Operações Especiais	Cumprimento de Sentenças Judiciais
902	Operações Especiais	Financiamentos com Retorno
903	Operações Especiais	Transferências Constitucionais e as Decorrentes de Legislação Específica
904	Operações Especiais	Outras Transferências
905	Operações Especiais	Serviço da Dívida Interna (Juros e Amortizações)
906	Operações Especiais	Serviço da Dívida Externa (Juros e Amortizações)
907	Operações Especiais	Refinanciamento da Dívida Interna
908	Operações Especiais	Refinanciamento da Dívida Externa
909	Operações Especiais	Outros Encargos Especiais
910	Operações Especiais	Gestão da Participação em Organismos Internacionais
913	Operações Especiais	Participação do Brasil em Organismos Financeiros Internacionais

Programas destinados exclusivamente às operações especiais

2.3.2. Subfunção

A subfunção representa um nível de agregação imediatamente inferior à função e deve evidenciar cada área da atuação governamental, por intermédio da identificação da natureza das ações.

As subfunções podem ser combinadas com funções diferentes daquelas relacionadas na Portaria MOG n° 42, de 1999.

As ações devem estar SEMPRE conectadas às subfunções que representam sua área específica.

Existe também a possibilidade de matricialidade na conexão entre função e subfunção, ou seja, combinar qualquer função com qualquer subfunção, mas não na relação entre AÇÃO e SUBFUNÇÃO.

Deve-se adotar como função aquela que é típica ou principal do órgão. Assim, a programação de um órgão, via de regra, é classificada em uma ÚNICA FUNÇÃO, ao passo que a subfunção é escolhida de acordo com a especificidade de cada ação.

IMPORTANTE!

Atenção!

As funções e subfunções podem combinar entre si. Vejamos na prática conforme consta na Lei Orçamentária Anual.

12	Educação	90.341.581.118	13.178.941.635	103.520.522.753
122	Administração Geral	5.829.549.968	579.743.665	6.409.293.633
123	Administração Financeira	267.822.566		267.822.566
128	Formação de Recursos Humanos	106.508.682	9.255.926	115.764.608
131	Comunicação Social	27.344.560	1.000.000	28.344.560
301	Atenção Básica		609.334.869	609.334.869
302	Assistência Hospitalar e Ambulatorial		6.975.522.651	6.975.522.651
303	Suporte Profilático e Terapêutico		1.000.000	1.000.000
306	Alimentação e Nutrição		3.899.900.000	3.899.900.000
331	Proteção e Benefícios ao Trabalhador	1.280.504.660	338.085.492	1.618.590.152
363	Ensino Profissional	10.667.841.281		10.667.841.281
364	Ensino Superior	30.079.800.434	765.099.032	30.844.899.466
365	Educação Infantil	532.117.808		532.117.808
366	Educação de Jovens e Adultos	489.900.000		489.900.000
368	Educação Básica	6.582.884.373		6.582.884.373
571	Desenvolvimento Científico	715.391.381		715.391.381
573	Difusão do Conhecimento Científico e Tecnológico	346.633.846		346.633.846
694	Serviços Financeiros	18.204.906.359		18.204.906.359
846	Outros Encargos Especiais	259.896.733		259.896.733
847	Transferências para a Educação Básica	14.950.478.467		14.950.478.467

Observa-se que dentro da função 12 consta as subfunções 846 e 847 que tipicamente integram a função encargos especiais.

Já a função 28 (encargos especiais) contém as subfunções típicas próprias daquela função (841, 842, 843, 844, 845, 846 e 847) e outras subfunções atípicas (122 e 301). Assim, a matricialidade atual é total.

Por fim, cabe destacar que a função está relacionada ao órgão, enquanto a subfunção está relacionada à ação. Vejamos exemplo a seguir:

ÓRGÃO	22	Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento
AÇÃO	4641	Publicidade de Utilidade Pública
SUBFUNÇÃO	131	Comunicação Social
FUNÇÃO	20	Agricultura

ÓRGÃO	32	Ministério de Minas e Energia
AÇÃO	4641	Publicidade de Utilidade Pública
SUBFUNÇÃO	131	Comunicação Social
FUNÇÃO	25	Energia

Observa-se no exemplo a confirmação de que a função Energia está ligada ao MME, enquanto a função Agricultura está ligada ao MAPA.

Em ambos os casos, a SUBFUNÇÃO Comunicação Social está ligada à AÇÃO Publicidade de Utilidade Pública.

2.4. Classificação Programática

O quadro a seguir contém a classificação programática. São três níveis com cada um contendo 4 códigos.

Programa	Ação		Subtítulo
AAAA	B	BBB	CCCC
Numérico*	Numérico	Alfanumérico	Numérico
*O manual utiliza o termo dígitos (que poderiam ser interpretados como letras ou números), porém na prática são 4 números.			

2.4.1. Programa

O programa é o instrumento de organização da ação governamental visando à concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no plano plurianual.

Existem, segundo o PPA, dois tipos de programas conforme consta no quadro a seguir.

Tipos de programa no PPA 2020-2023	
Tipo de Programa	**Descrição**
Programa Finalístico	Conjunto de ações orçamentárias e não orçamentárias de uma unidade responsável, suficientes para enfrentar um problema da sociedade, conforme objetivos e metas.
	É composto por Objetivo, Meta, Indicador, Valor Global.
Programa de Gestão	Conjunto de ações orçamentárias e não orçamentárias, que não são passíveis de associação aos programas finalísticos, relacionadas à gestão da atuação governamental ou à manutenção da capacidade produtiva das empresas estatais.

Integração das ações orçamentárias com o PPA		
Tipo de Programa	**Exemplo**	**Vínculo Plano-Orçamento**
Finalístico	Transparência, Integridade e Combate à Corrupção	Cada ação da LOA está vinculada a um programa do PPA.
Gestão	Programa de Gestão do Executivo	Ações padronizadas estão vinculadas ao programa do PPA.
Operações Especiais	Operações Especiais: Serviço da Dívida Externa	Sem vínculo ao PPA. Esses programas constam apenas na LOA.

TOME NOTA

O PPA não discrimina as Ações, estas são discriminadas exclusivamente na LOA*.

***§ 1º do art. 4º da lei 13.971/2019 (Plano Plurianual 2020-20123): As ações orçamentárias serão discriminadas exclusivamente nas leis orçamentárias anuais.**

2.4.2. Ação

Operação da qual resultam produtos (bens ou serviços) que contribuem para atender o objetivo de um programa. Incluem-se também no conceito de ação as transferências obrigatórias ou voluntárias a outros entes da Federação e a pessoas físicas e jurídicas, na forma de subsídios, subvenções, auxílios, contribuições, entre outros, e os financiamentos. Existem 3 tipos de ações conforme mostra o quadro a seguir.

<table>
<tr><th colspan="3">Tipos de Ações</th></tr>
<tr><th>Atividade</th><th>Projetos</th><th>Operações Especiais</th></tr>
<tr><td colspan="2">Instrumento de programação utilizado para alcançar o objetivo de um programa.</td><td rowspan="3">Despesas que não contribuem para a manutenção, expansão ou aperfeiçoamento das ações de governo, das quais não resulta um produto e não geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços.</td></tr>
<tr><td>Envolve um conjunto de operações contínua e permanente.</td><td>Envolve um conjunto operações limitadas no tempo.</td></tr>
<tr><td>Resulta produto/ serviços necessário a manutenção da ação de governo.</td><td>Resulta produto que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação de governo.</td></tr>
<tr><td>Mantêm o mesmo nível da produção pública.</td><td>Expandem a produção pública ou criam infraestrutura para novas atividades, ou, ainda, implementam ações inéditas num prazo determinado.</td><td>As operações especiais caracterizam-se por não retratar a atividade produtiva no âmbito federal, podendo, entretanto, contribuir para a produção de bens ou serviços à sociedade, quando caracterizada por transferências a outros entes.</td></tr>
<tr><td colspan="2">É vedada a utilização dos elementos da despesa 41, 42, 43, 45 e 81 (contribuições, auxílios, subvenções sociais, subvenções econômicas e distribuições de caráter constitucional ou legal).</td><td>Elementos da despesa 41, 42, 43, 45 e 81 .</td></tr>
</table>

Na sequência, a figura a seguir retrata a composição da ação orçamentária.

1º	2º	3º	4º	5º	6º	7º	8º
numérico	alfanuméricos			numéricos			
	AÇÃO			SUBTÍTULO			

Composição da Ação

Assim, a partir da identificação do 1º dos 4º dígitos da Ação pode-se identificar o tipo de Ação, desde que se detenha o conhecimento constante na figura a seguir.

1º DIGITO	TIPO DE AÇÃO
1,3,5 ou 7	Projeto
2, 4, 6 ou 8	Atividade
0	Operação Especial

1º Dígito da Ação

Por fim, a próxima figura apresenta os exemplos de operações especiais.

OPERAÇÕES ESPECIAIS
1. Amortização e refinanciamento e encargos de financiamento da dívida contratual e mobiliária interna e externa
2. Transferência ao Governo do Distrito Federal e antigos Territórios para o pagamento de assistência médica e pré-escolar, auxílio-alimentação e auxílio-transporte
3. Coberturas de garantia, complementação e compensação financeira, remuneração à instituição financeira e contraprestação da União com as PPP
4. Operações de financiamento e encargos delas decorrentes (empréstimos, financiamentos diretos, concessão de créditos, equalizações, coberturas de garantias, coberturas de resultados, honras de aval, assistência financeira), reembolsáveis ou não
5. Contribuição a organismos e/ou entidades nacionais e internacionais
6. Contribuição à previdência privada

Operações Especiais – Parte 1

7. Contribuição patronal da União para o custeio do Regime de Previdência dos Servidores Públicos Federais
8. Ações de reservas técnicas (centralização de recursos para atender concursos, provimentos, nomeações, reestruturação de carreiras etc.)
9. Cumprimento de sentenças judiciais (precatórios, sentenças de pequeno valor, sentenças contra empresas, débitos vincendos etc.)
10. Integralização de cotas junto a entidades nacionais, internacionais e Fundos
11. Pagamento de aposentadorias e pensões
12. Pagamento de indenizações, abonos, seguros, auxílios, benefícios previdenciários e de assistência social
13. Participação da União no capital de empresas nacionais ou internacionais e operações relativas à subscrição de ações
14. Encargos financeiros (decorrentes da aquisição de ativos, questões previdenciárias ou outras situações em que a União assuma garantia de operação)
15. Ressarcimentos
16. Subvenções econômicas e subsídios
17. Transferências constitucionais, legais e voluntárias
18. Outros temas

Operações Especiais - Parte 2

2.4.3. Subtítulos

As atividades, os projetos e as operações especiais serão detalhados em subtítulos, utilizados especialmente para identificar a localização física da ação orçamentária, não podendo haver, por conseguinte, alteração de sua finalidade, do produto e das metas estabelecidas.

Vale ressaltar que o critério para a priorização da localização física da ação orçamentária no território é o da localização dos respectivos beneficiados.

A adequada localização do gasto permite maior controle governamental e social sobre a implantação das políticas públicas adotadas, além de evidenciar a focalização, os custos e os impactos da ação governamental.

A localização do gasto poderá ser de abrangência nacional, no exterior, por Região (Norte, Nordeste, Centro Oeste, Sudeste, Sul), por estado ou município ou, excepcionalmente, por um critério específico, quando necessário.

TOME NOTA

O subtítulo deverá ser usado para indicar a localização geográfica da ação ou operação especial da seguinte forma:

1. Projetos: localização da obra.

2. Atividades: localização dos beneficiários/público-alvo da ação (atributo novo no cadastro).

3. Operações especiais: utilização do subtítulo apenas quando for possível, por exemplo, para identificar a localização do recebedor dos recursos provenientes de transferências.

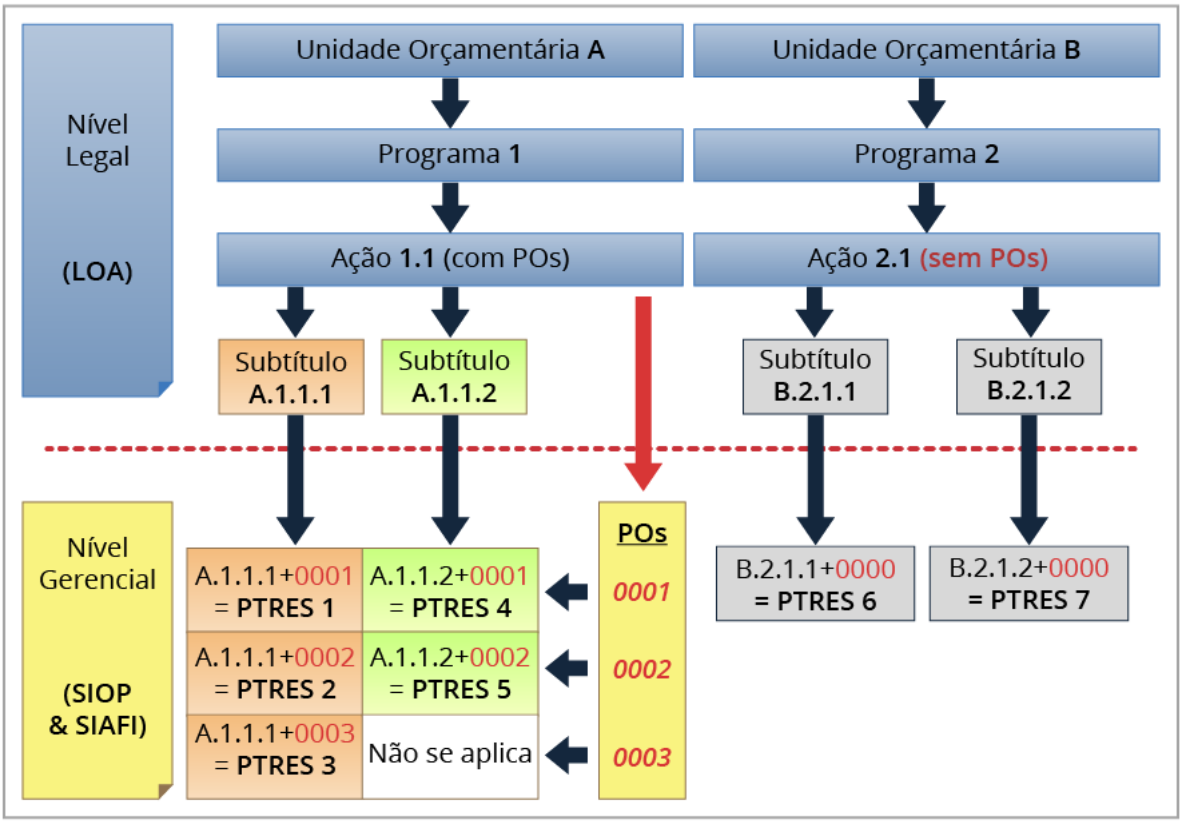
2.4.4. Plano Orçamentário

DESTAQUE

O que é Plano Orçamentário?

Plano Orçamentário – PO é uma identificação orçamentária, de caráter gerencial (não constante da LOA), vinculada à ação orçamentária, que tem por finalidade permitir que tanto a elaboração do orçamento quanto o acompanhamento físico e financeiro da execução ocorram num nível mais detalhado do que o do subtítulo/localizador de gasto.

Os POs são vinculados a uma ação orçamentária, entendida esta ação como uma combinação de esfera-unidade orçamentária-função-subfunção-programa-ação. Por conseguinte, variando qualquer um desses classificadores, o conjunto de POs varia também.



Inserção do PO na classificação da Despesa

Atualmente, os POs possuem 4 aplicações:

1. **Acompanhamento de projeto**

Ação do tipo Projeto: Aprimoramento da Infraestrutura da Polícia Rodoviária Federal
PO 0000: Aprimoramento da Infraestrutura da Polícia Rodoviária Federal - Despesas Diversas.
PO 0001: Reforma e Ampliação de unidades da Polícia Rodoviária Federal.
PO 0002: Construção de Postos da Polícia Rodoviária Federal.
PO 000A: Aquisição e instalação de balanças de pesagem.

2. **Funcionamento de estruturas administrativas.**

Órgão: 32396 - Agência Nacional de Mineração
Ação 2000 - Administração da Unidade
PO 0000: Administração da Unidade – Despesas Diversas
PO 0004: Administração da Superintendência das Alagoas
PO 0008: Administração da Superintendência do Ceará
PO 000A: Administração da Superintendência de Goiás

PO 000C: Administração da Superintendência de Minas Gerais
PO 000N: Administração da Superintendência do Rio de Janeiro

3. **PO reservado**

a) Exemplo (despesas administrativas):

Ação do tipo Atividade: Gestão, Preservação, Acesso e Difusão de Documentos Arquivísticos
PO 0000: Gestão, Preservação, Acesso e Difusão de Documentos Arquivísticos – Despesas Diversas.
PO 2000: Despesas Administrativas.

b) Exemplo (ações de caráter sigiloso):

Ação do tipo Atividade: Auditoria e Fiscalização Tributária e Aduaneira
PO 0000: Auditoria e Fiscalização Tributária e Aduaneira - Despesas Diversas
PO 2866: Ações de Caráter Sigiloso
PO 2867: Operações de Repressão à Sonegação, Contrabando e Descaminho

c) Exemplo (ajuda de custo para moradia a magistrados e membros do Ministério Público - ativos e auxílio-moradia para outros agentes públicos - ativos):

Ação do tipo Atividade: Ajuda de Custo para Moradia ou Auxílio-Moradia a Agentes Públicos
PO 0000: Ajuda de Custo para Moradia ou Auxílio-Moradia a Agentes Públicos – Despesas Diversas.
PO AMMM: Ajuda de custo para moradia a magistrados e membros do Ministério Público - ativos.
PO AMOA: Auxílio-moradia para outros agentes públicos - ativos.

4. **PO padronizado**

É uma categoria de POs criada para atender às ações orçamentárias padronizadas da União que contemplam despesas de caráter obrigatório, tais como: pessoal ativo, inativo e pensionistas, contribuição patronal para o plano de seguridade social do servidor, dotações centralizadas (reservas), sentenças judiciais e precatórios, acordos/decisões judiciais/administrativas para com os planos de previdência privada, benefícios aos servidores civis, empregados, militares e seus dependentes, Fundo Constitucional do Distrito Federal, pagamento de indenizações, benefícios e pensões indenizatórias de caráter especiais, benefícios previdenciários, abono e seguro desemprego, benefícios assistenciais do Sistema Único de Assistência Social, complementação ao FUNDEB e transferências aos entes subnacionais.

Assim, nem toda ação vai se desdobrar em PO. O PO evita a criação de novas ações na medida que permite detalhá-las. Os POs não aparecem na LOA publicada nos diários oficiais, sendo um instrumento existente apenas no SIOP e no SIAFI.

2.4.5. Padronização de ações

O quadro a seguir contém as ações padronizadas.

Ações padronizadas no âmbito federal		
Tipo	**Característica**	**Exemplo**
Setorial	São implementadas por mais de uma UO do mesmo órgão.	Funcionamento dos Hospitais de Ensino; Promoção da Assistência Técnica e Extensão Rural - ATER; Administração das Hidrovias.
Multissetorial	São executadas por mais de um órgão ou por UOs de órgãos diferentes, considerando a temática desenvolvida pelo setor à qual está vinculada.	Desenvolvimento de Produtos e Processos no Centro de Biotecnologia da Amazônia - CBA (implementada no MCTI, SUFRAMA e MMA); Fomento para a Organização e o Desenvolvimento de Cooperativas Atuantes com Resíduos Sólidos (executada no MEC e MMA); e Elevação da Escolaridade e Qualificação Profissional - ProJovem Urbano e Campo (realizada no MEC e Presidência).
União	Operações que perpassam diversos órgãos e/ ou UOs sem contemplar as especificidades do setor ao qual estão vinculadas. Caracterizam-se por apresentar base legal, finalidade, descrição e produto padrão, aplicável a qualquer órgão e, ainda, pela gestão orçamentária realizada de forma centralizada pela SOF.	Pagamento de Aposentadorias e Pensões; Contribuição da União, de suas Autarquias e Fundações para o Custeio do Regime de Previdência dos Servidores Públicos Federais; e Auxílio-Alimentação aos Servidores e Empregados.

ATRIBUTO	SETORIAL	MULTISSETORIAL	DA UNIÃO
Código	Padronizado	Padronizado	Padronizado
Título	Padronizado	Padronizado	Padronizado
Descrição	Padronizado	Padronizado	Padronizado
Esfera	Modificável	Modificável	Modificável
Tipo	Padronizado	Padronizado	Padronizado
Função	Modificável	Modificável	Modificável
Subfunção	Padronizado	Padronizado	Padronizado
Produto	Padronizado	Padronizado	Padronizado
Unidade de Medida	Padronizado	Padronizado	Padronizado
Base Legal	Modificável	Modificável	Padronizado
Origem (tipo de inclusão)	Modificável	Modificável	Modificável
Unidade Administrativa Responsável	Modificável	Modificável	Dispensado
Forma de Implementação	Modificável	Modificável	Dispensado
Detalhamento da Implementação	Modificável	Modificável	Dispensado

Impacto das Ações Padronizadas sobre os atributos da Despesa

2.5. Classificação quanto a Meta física

A meta física é a quantidade de produto a ser ofertado por ação, de forma regionalizada, se for o caso, num determinado período, e instituída para cada ano. As metas físicas são indicadas em nível de subtítuto e agregadas segundo os respectivos projetos, atividades ou operações especiais.

Ressalta-se que a territorialização das metas físicas é expressa nos localizadores de gasto previamente definidos para a ação. Exemplo: no caso da vacinação de crianças, a meta será regionalizada pela quantidade de crianças a serem vacinadas ou de vacinas empregadas em cada estado (localizadores de gasto), ainda que a campanha seja de âmbito nacional e a despesa paga de forma centralizada. O mesmo ocorre com a distribuição de livros didáticos.

2.6. Classificação por IDOC, IDUSO e FONTE DE RECURSOS

O quadro a seguir contém a classificação por IDOC, IDUSO e Fonte de Recurso.

IDOC	IDUSO	Fonte
AAAA	B	C.DD

Para fins didáticos, vamos começar pelo IDUSO.

O IDUSO destina-se a indicar se os recursos compõem contrapartida nacional de empréstimos ou de doações ou destinam-se a outras aplicações, constando da LOA e de seus créditos adicionais. O detalhamento é o que consta no próximo quadro.

Código	Descrição
0	Recursos não destinados à contrapartida ou à identificação de despesas com ações e serviços públicos de saúde, ou referentes à manutenção e ao desenvolvimento do ensino.
1	Contrapartida de empréstimos do BIRD.
2	Contrapartida de empréstimos do BID.
3	Contrapartida de empréstimos por desempenho ou com enfoque setorial amplo.
4	Contrapartida de outros empréstimos.
5	Contrapartida de doações.
6	Recursos para identificação das despesas com ações e serviços públicos de saúde, de acordo com o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012.
8	Recursos para identificação das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, observando o disposto nos arts. 70 e 71 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, no âmbito do Ministério da Educação.

Já 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. Os gastos referentes à contrapartida de empréstimos serão programados com o IDUSO igual a “1”, “2”, “3” ou “4”, e o IDOC com o número da respectiva operação de crédito, enquanto que, para as contrapartidas de doações, serão utilizados o IDUSO “5” e respectivo IDOC.

O número do IDOC também pode ser usado nas ações de pagamento de amortização, juros e encargos para identificar a operação de crédito a que se referem os pagamentos.

Quando os recursos não se destinarem à contrapartida nem se referirem a doações internacionais ou operações de crédito, o IDOC será “9999”. Nesse sentido, para as doações de pessoas, de entidades privadas nacionais e as destinas ao combate à fome, deverá ser utilizado o IDOC “9999”.

O próximo quadro contém exemplos de aplicação do IDOC, IDUSO e Fonte de Recursos.

IDOC	IDUSO	Fonte de Recursos	Exemplo
9999	0	1.00	Imposto.
9999	0	1.50	Receita de Aluguéis, de Serviços.
2001 (seria o número imaginário da operação de crédito)	1	1.71	Operação de Crédito em contrapartida de empréstimo do BIRD.
9999	5	1.94	Receita de doação destinada ao combate à fome.

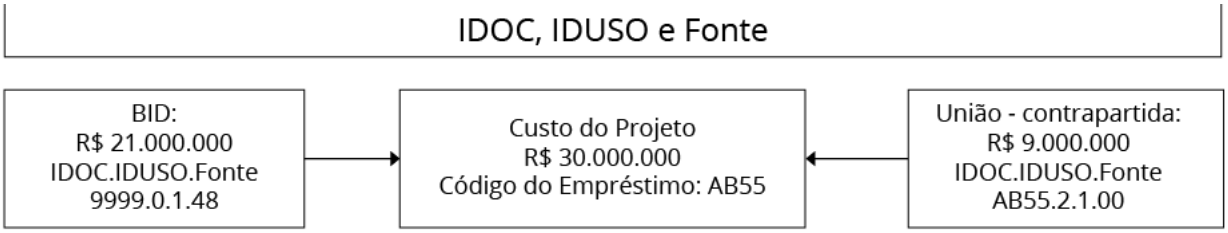
1001 (seria o número imaginário da doação internacional)	5	1.95	Receita de Doação Internacional.
9999	5	1.96	Receita de Doação Nacional.

Trabalhamos nesse quadro com as seguintes situações:

- Receita de imposto que pela essência não pede contrapartida; receitas de doação nacionais; receitas de doação destinada ao combate à fome que exigem o IDOC 9999.

- Receita de operação de crédito e doações internacionais pedem o número do IDOC.

A figura a seguir trabalha exatamente as 3 classificações a partir de uma simulação em que há projeto envolvendo empréstimo internacional com contrapartida de 30% da União.



A classificação por fonte de recursos é o instrumento criado para assegurar que receitas vinculadas por lei a determinadas sejam específicas aplicadas em programas e ações que visem à consecução de despesas ou políticas públicas associadas a esse objetivo legal, como fontes / destinos de recursos agrupam determinadas naturezas de receita haja necessidade de mapeamento dessas aplicações conforme os recursos no orçamento público, segundo concordância pela SOF.

Como mecanismo integrador entre a receita e a despesa, o código de fonte / destinação de recursos exerce duplo papel no processo orçamentário: na receita, indica o destino de recursos para o financiamento de despesas; na despesa, identificação a origem dos recursos que estão sendo utilizados.

Os quadros a seguir retratam, respectivamente, os grupos fontes e fontes das fontes .

Grupo Fonte	
Código	**Grupo da Fonte de Recurso (1º Dígito)**
1	Recursos Arrecadados no Exercício Corrente
3	Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores
9*	Recursos Condicionados
* O dígito 9 objetiva identificar, na elaboração do Orçamento, os recursos oriundos de propostas de alteração na legislação da receita que atraente em tramitação no Congresso Nacional.	

Especificação da Fonte	
Código	**2º e 3º Dígitos: ESPECIFICAÇÃO DAS FONTES DE RECURSOS**
00	Recursos Primários de Livre Aplicação.
01	Transferências do Imposto sobre a Renda e sobre Produtos Industrializados.
02	Transferência do Imposto Territorial Rural.
03	Programa de Habilitação e Reabilitação Física e Profissional, Prevenção e Redução de Acidentes de Trabalho.
04	Retorno do Fundo Social.
06	Contribuição ao Fundo de Saúde dos Policiais Militares e Bombeiros Militares do Distrito Federal.
07	Outras Compensações Financeiras.
08	Fundo Social - Parcela Destinada à Educação Pública e à Saúde.
11	Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - Combustíveis.
13	Contribuição do Salário-Educação.
15	Contribuição para os Programas Especiais (Pin e Proterra).
16	Recursos de Outorga de Direitos de Uso de Recursos Hídricos.
17	Recursos Oriundos das Contribuições Voluntárias para o Montepio Civil.
18	Receitas de Concursos de Prognósticos.
19	Imposto sobre Operações Financeiras - Ouro.
20	Contribuições sobre a Arrecadação dos Fundos de Investimentos Regionais.
21	Aplicações Definidas na ADPF nº 568.

Assim, cada código do último quadro representa uma possível fonte de receita. Cada fonte representa uma ou mais origens com um ou mais destinos.

O código 01 representa as origens decorrentes do Imposto de Renda e do IPI e os seguintes destinos: Fundo de Participação dos Estados, Fundo de Participação dos Municípios e Fundos Constitucionais do Norte, Nordeste e Centro-Oeste.

A portaria STN / SOF nº 20/2021, em seu Art. 2º , padronizou essa classificação para estados e municípios.

Posteriormente, a Portaria STN nº 710/2021 Definida uma classificação das Fontes OU destino de Recursos um Ser utilizada POR estados, Distrito Federal e municípios, Por Composta 4 Dígitos .

Atribuído por fonte para Estados e Municípios		
Classificação por fonte de recursos	**Grupo fonte de recursos X**	**Especificação das fontes de recursos Xxx**
Finalidade	Identifica os recursos pertencentes ao exercício atual ou anterior.	É o código que individualiza cada destinação. Possui a parte mais significativa da classificação, pois demonstração de onde vem o recurso e para onde vai.
Exemplo de código	1	500
Descrição do código	Recursos Arrecadados no Exercício Corrente	Recursos de impostos e transferências de impostos de livre aplicação.

A seguir, constam as principais faixas de especificações das fontes .

Faixas das especificações das fontes para Estados e Municípios	
500 até 501	Recursos Livres (não vinculados)
540 até 599	Recursos vinculados à educação
600 até 649	Recursos vinculados à saúde
600 até 649	Recursos vinculados à assistência social
700 até 749	Demais vinculações decorrentes de transferências
750 até 799	Demais vinculações legais
800 até 803	Recursos vinculados à previdência social
860 até 869	Recursos extraorçamentários
880 até 899	Outras vinculações

2.7. Classificação quanto à natureza ("classificação econômica")

Assim como as receitas, as despesas orçamentárias se subdividem em despesas correntes e de capital.

O quadro a seguir mostra as diferenças entre as despesas correntes e as despesas de capital.

Diferenças entre despesas correntes e de capital	
Despesas correntes	As que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.
Despesas de capital	Recursos vinculados à educa As que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital. ção

Os arts. 12 e 13 da Lei nº 4.320/1964 tratam da classificação da despesa por categoria econômica e elementos. Atualmente, essa classificação está consubstanciada, com modificações, no Anexo II da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163/2001*.

*Art. 5º Em decorrência do disposto no art. 3º a estrutura da natureza da despesa a ser observada na execução orçamentária de TODAS AS ESFERAS DE GOVERNO será “c.g.mm.ee.dd”, onde:

a) “c” representa a categoria econômica;
b) “g” o grupo de natureza da despesa;
c) “mm” a modalidade de aplicação;
d) “ee” o elemento de despesa; e
e) “dd” o desdobramento, facultativo, do elemento de despesa.

Art. 3º A classificação da despesa, segundo a sua natureza, compõe-se de:
I - categoria econômica;
II - grupo de natureza da despesa;
III - elemento de despesa.

O conjunto de informações que formam o código é conhecido como classificação por natureza da despesa e informa a categoria econômica da despesa (1º código), o grupo (2º código) a que ela pertence, a modalidade de aplicação (3º e 4º códigos) e o elemento da despesa (5º e 6º códigos).

As figuras a seguir ilustram, respectivamente, os níveis e códigos e o que cada nível pretende responder.

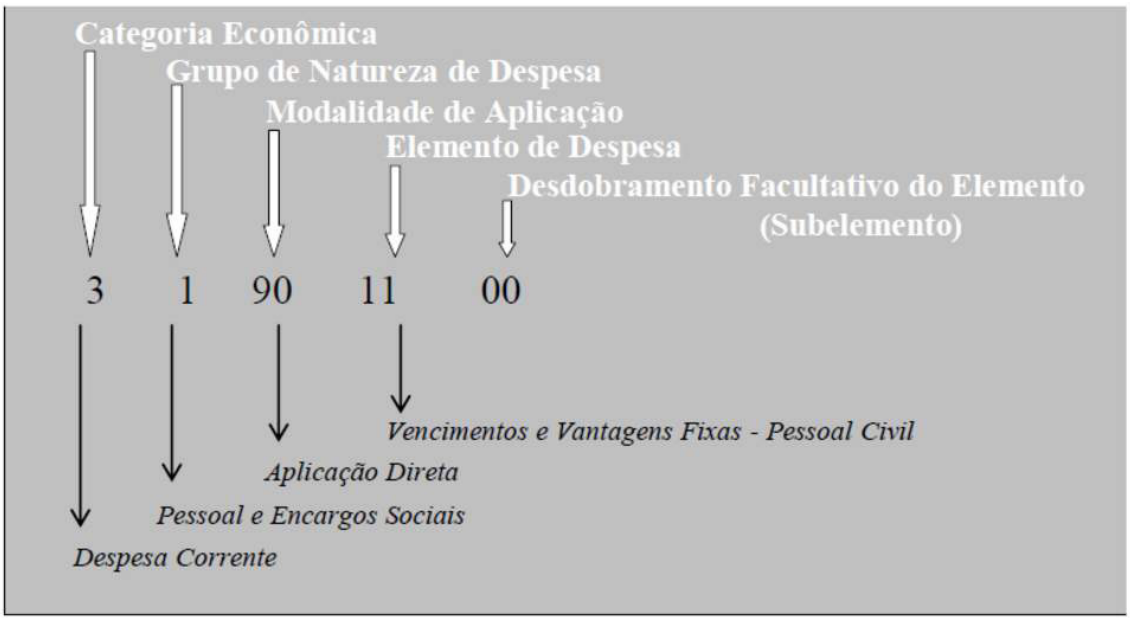
1º	2º	3º	4º	5º	6º	7º	8º
Categoria Econômica	Grupo de Natureza da Despesa	Modalidade de Aplicação		Elemento de Despesa		Subelemento	

Níveis da classificação quanto à natureza

Categoria Econômica da Despesa	Qual o efeito econômico da realização da despesa?
Grupo de Natureza de Despesa	Em qual classe de gasto será realizada a despesa?
Modalidade de Aplicação	Qual a estratégia para realização da despesa?
Elemento de Despesa	Quais insumos que se pretende utilizar ou adquirir?

Níveis e perguntas a serem respondidas

A figura a seguir ilustra a classificação quanto à natureza para a despesa estabelecida pela Portaria nº 163/2001 e que deve ser seguida por todos os entes (União, estados, DF e municípios).



Classificação quanto à natureza estabelecida pela portaria nº 163/2001

A partir de agora, vamos apresentar os conceitos referentes ao 2º nível - Grupo Natureza da Despesa.

A próxima figura mostra a relação entre a categoria econômica e os grupos de natureza da despesa.

Categoria econômica	Grupos de natureza da despesa
3. Despesas Correntes	3.1. Pessoal e encargos sociais
	3.2. Juros e encargos da dívida
	3.3. Outras despesas correntes
4. Despesas de Capital	4.4. Investimentos
	4.5. Inversões Financeiras
	4.6. Amortização da dívida

Categoria econômica e os grupos de natureza da despesa

DESTAQUE

Não se pode relacionar o 2º nível com o 1º nível. Dessa forma, não se pode utilizar despesas de pessoal (2º nível) em despesas de capital (1º nível). Nem despesas com investimentos (2º nível) com despesas correntes (1º nível).

Vamos agora aos conceitos do 2º nível segundo a Portaria nº 163/2001, os quais estão dispostos no quadro a seguir. Lembremos que o grupo quanto à natureza da despesa (2º nível) é um agregador de elemento de despesa com as mesmas características quanto ao objeto de gasto.

Despesas do grupo natureza da despesa conforme a portaria 163/2001	
Pessoal e Encargos Sociais	Despesas orçamentárias com pessoal ativo, inativo e pensionistas, relativas a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência, conforme estabelece o caput do art. 18 da Lei Complementar nº 101, de 2000.
Juros e Encargos da Dívida	Despesas orçamentárias com o pagamento de juros, comissões e outros encargos de operações de crédito internas e externas contratadas, bem como da dívida pública mobiliária.
Outras Despesas Correntes	Despesas orçamentárias com aquisição de material de consumo, pagamento de diárias, contribuições, subvenções, auxílio-alimentação, auxílio-transporte, além de outras despesas da categoria econômica "Despesas Correntes" não são classificáveis nos demais grupos de natureza de despesa.
Investimentos	Despesas orçamentárias com softwares e com o planejamento e a execução de obras, inclusive com a aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, e com a aquisição de instalações, equipamentos e material permanente.
Inversões Financeiras	Despesas orçamentárias com a aquisição de imóveis ou bens de capital já em utilização; aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital; e com a constituição ou aumento do capital de empresas, além de outras despesas classificáveis neste grupo.
Amortização da Dívida	Despesas orçamentárias com o pagamento e/ou refinanciamento do principal e da atualização monetária ou cambial da dívida pública interna e externa, contratual ou mobiliária.

Para o 3º nível (3º e 4º códigos) a modalidade de aplicação define a estratégia de utilização da despesa.

Existem 3 tipos de estratégias de aplicação as quais constam no no quadro a seguir.

Estratégias de aplicação dos recursos	
Estratégia	**Forma de aplicação**
Diretamente	Pela unidade detentora do crédito orçamentário, ou em decorrência de descentralização de crédito orçamentário por outro órgão ou entidade integrante dos Orçamentos Fiscal ou da Seguridade Social.
Indiretamente, mediante transferência	Por outras esferas de governo, seus órgãos, fundos ou entidades ou por entidades privadas, exceto as que forem por delegação.
Indiretamente, mediante delegação	Por outros entes da Federação ou consórcios públicos para a aplicação de recursos em ações de responsabilidade exclusiva da União que impliquem preservação ou acréscimo no valor de bens públicos federais.
Diretamente mediante delegação	Quando o ente recebe um recurso de delegação e ele mesmo executa o crédito.

A modalidade de aplicação objetiva, principalmente, eliminar a dupla contagem dos recursos transferidos ou descentralizados, conforme discriminado no quadro a seguir.

Modalidades de aplicação utilizadas	
CÓDIGO	**MODALIDADES DE APLICAÇÃO**
20	Transferência 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.
35	Transferências Fundo a Fundo aos Estados e ao Distrito Federal á conta de recursos de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 24 da Lei Complementar nº 141, de 2012.
36	Transferências Fundo a Fundo aos Estados e ao Distrito Federal à conta de recursos de que trata o art. 25 da Lei Complementar nº 141, de 2012.
40	Transferências a Municípios.
41	Transferências a Municípios – Fundo a Fundo.
42	Execução Orçamentária Delegada a Municípios.
45	Transferências Fundo a Fundo aos Municípios à conta de recursos de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 24 da Lei Complementar nº 141, de 2012.
46	Transferências Fundo a Fundo aos Municípios à conta de recursos de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 25 da Lei Complementar nº 141, de 2012.
50	Transferências a Instituições Privadas sem Fins Lucrativos.
60	Transferências a Instituições Privadas com Fins Lucrativos.
67	Execução de Contrato de Parceria Público-Privada – PPP.
70	Transferências a Instituições Multigovernamentais.
71	Transferências a Consórcios Públicos mediante contrato de rateio.

72	Execução Orçamentária Delegada a Consórcios Públicos.
73	Transferências a Consórcios Públicos mediante contrato de rateio à conta de recursos de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 24 da Lei Complementar nº 141, de 2012.
74	Transferências a Consórcios Públicos mediante contrato de rateio à conta de recursos de que trata o art. 25 da Lei complementar nº 141, de 2012.
75	Transferências a Instituições Multigovernamentais à conta de recursos de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 24 da Lei Complementar nº 141, de 2012.
76	Transferências a Instituições Multigovernamentais à conta de recursos de que trata o art. 25 da Lei Complementar nº 141, de 2012.
80	Transferências ao Exterior.
90	Aplicações Diretas.
91	Aplicação Direta Decorrente de Operação entre Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes do Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.
92	Aplicação Direta de Recursos Recebidos de Outros Entes da Federação Decorrentes de Delegação ou Descentralização.
93	Aplicação Direta decorrente de operação de órgãos, Fundos e Entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social com Consórcio Público do qual o Ente Participe.
94	Aplicação Direta Decorrente de Operação de Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social com Consórcio Público do qual o Ente Não Participe.
95	Aplicação Direta à conta de recursos de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 24 da Lei Complementar nº 141, de 2012.

O quadro a seguir contém uma simplificação sobre os segmentos da estratégia do gasto.

Modalidades de aplicação – esquema de memorização		
Estratégia	**Códigos da modalidade**	**Dica**
Diretamente	90, 91, 93, 94, 95 e 96	Começa com 9
Indiretamente, mediante delegação	22, 32, 42 e 72	Termina com 2
Diretamente, mediante delegação	92	Começa com 9 e termina com 2
Indiretamente, mediante transferência	As demais.	As demais

Assim, reduzimos nossa “decoreba” a seis códigos. Antes de adentrarmos nas diferenças entre delegação e transferência, gostaria de destacar a modalidade de aplicação 91 - Aplicação Direta Decorrente de Operação entre Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. Essa modalidade é que, combinada com a classificação da receita intraorçamentária, evita a dupla contagem.

EXEMPLO

Vamos a um exemplo:

Suponha que a CGU (administração direta) resolva fazer um concurso e que contrate a Enap (a qual integra a estrutura do Ministério da Economia).

Assim, a CGU e a Enap fazem parte do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social.

Pergunta: Como seria computada a receita e a despesa neste caso?

O quadro a seguir responde esse questionamento.

Exemplo de operação intraorçamentária	
Órgãos e entidades integrantes do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social	
Despesa para a CGU	**Receita para a ENAP**
Despesa com serviços de terceiros- pessoa jurídica.	Receita de serviços.
3.3.91.39	7.6.x.x.xx.xx
Despesa corrente/outras despesas correntes/ Aplicação Direta Decorrente de Operação entre Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social/ Serviços de terceiros pessoa jurídica.	Receita intraorçamentária corrente/serviços.

Vamos agora ver sobre a diferença entre transferência e delegação conforme consta no próximo quadro.

Diferença entre transferência e delegação	
Transferência	A designação “transferência”, nos termos do art. 12 da Lei no 4.320/1964 (Quadro 10), corresponde à entrega de recursos financeiros a outro ente da Federação, a consórcios públicos ou a entidades privadas, com e sem fins lucrativos, a que não corresponda contraprestação direta em bens ou serviços.
	Os bens ou serviços gerados ou adquiridos com a aplicação desses recursos pertencem ou se incorporam ao patrimônio do ente ou da entidade recebedora.

Delegação	Entende-se por delegação a entrega de recursos financeiros a outro ente da Federação ou a consórcio público para execução de ações de responsabilidade ou competência do ente delegante. Deve observar a legislação própria do ente e as designações da Lei de Diretrizes Orçamentárias, materializando-se em situações em que o recebedor executa ações em nome do transferidor.
	Os bens ou serviços gerados ou adquiridos com a aplicação desses recursos pertencem ou se incorporam ao patrimônio de quem os entrega, ou seja, do transferidor.

O elemento de despesa tem por finalidade identificar os objetos de gasto, tais como vencimentos e vantagens fixas, juros, diárias, material de consumo, serviços de terceiros prestados sob qualquer forma, subvenções sociais, obras e instalações, equipamentos e material permanente, auxílios, amortização e outros que a Administração Pública utiliza para a consecução de seus fins. Os códigos dos elementos da despesa variam de 1 a 99. É desnecessário inseri-los na aula.

Ao invés disso, vamos focar em alguns elementos da despesa relacionados às transferências.

Elementos da despesa dos gastos não efetivos	
Elemento	**Descrição conforme a Portaria nº 163/2001**
41 - Contribuições	Despesas orçamentárias para as quais não correspondam contraprestação direta em bens e serviços e não sejam reembolsáveis pelo recebedor, inclusive as destinadas a atender a despesas de manutenção de outras entidades de direito público ou privado, observado o disposto na legislação vigente.
42 - Auxílios	Despesas orçamentárias destinadas a atender a despesas de investimentos ou inversões financeiras de outras esferas de governo ou de entidades privadas sem fins lucrativos, observado, respectivamente, o disposto nos arts. 25 e 26 da Lei Complementar nº 101/2000.
43 - Subvenções sociais	Despesas orçamentárias para cobertura de despesas de instituições privadas de caráter assistencial ou cultural, sem finalidade lucrativa, de acordo com os arts. 16, parágrafo único, e 17 da Lei nº 4.320, de 1964, observado o disposto no art. 26 da LRF.
	Fundamentalmente e nos limites das possibilidades financeiras a concessão de subvenções sociais visará a prestação de serviços essenciais de assistência social, médica e educacional, sempre que a suplementação de recursos de origem privada aplicados a esses objetivos, revelar-se mais econômica*. *Art. 16º da lei 4.320/1964

45 - Subvenções econômicas	Despesas orçamentárias com o pagamento de subvenções econômicas, a qualquer título, autorizadas em leis específicas, tais como: ajuda financeira a entidades privadas com fins lucrativos; concessão de bonificações a produtores, distribuidores e vendedores; cobertura, direta ou indireta, de parcela de encargos de empréstimos e financiamentos e dos custos de aquisição, de produção, de escoamento, de distribuição, de venda e de manutenção de bens, produtos e serviços em geral; e, ainda, outras operações com características semelhantes.
	A cobertura dos déficits de manutenção das empresas públicas, de natureza autárquica ou não, far-se-á mediante subvenções econômicas expressamente incluídas nas despesas correntes do orçamento da União, do Estado, do Município ou do Distrito Federal*. *Art. 17º da lei 4.320/1964.
	As dotações destinadas a cobrir a diferença entre os preços de mercado e os preços de revenda, pelo Governo, de gêneros alimentícios ou outros materiais.
	As dotações destinadas ao pagamento de bonificações a produtores de determinados gêneros ou materiais.
81 - Distribuição Constitucional ou Legal de Receitas	Despesas orçamentárias decorrentes da transferência a outras esferas de governo de receitas tributárias, de contribuições e de outras receitas vinculadas, prevista na CF ou em leis específicas, cuja competência de arrecadação é do órgão transferidor.

Lendo os conceitos desse quadro, observe que ainda não fica totalmente claro se as contribuições, auxílios e subvenções são despesas correntes ou de capital. Dessa forma, analise o quadro a seguir para suprir essa lacuna final de conhecimento.

Diferenças entre contribuições, auxílios e subvenções				
Características	**Contribuições**	**Auxílios**	**Subvenção Social**	**Subvenção Econômica**
Categoria Econômica	Despesa Corrente	Despesa de Capital	Despesa Corrente	
Entidade Destinatária	Entidades públicas ou privadas sem fins lucrativos		Entidades privadas sem fins lucrativos que exerçam atividades nas áreas de assistência social, saúde e educação	Entidades privadas com fins lucrativos; concessão de bonificações a produtores, distribuidores e vendedores etc.
	Que não sejam as das subvenções sociais	Série de condições constantes na LDO		

Deve estar prevista	LOA	Antes em Lei Especial	LOA	Antes em Lei Específica
Fonte: Portaria nº 163/2001; Lei nº 4.320/1964; LDO.				

Por fim, segue os elementos da despesa: 4º nível obrigatório e padronizado da classificação da despesa quanto à natureza.

ELEMENTOS DE DESPESA	
01	Aposentadorias do RPPS, Reserva Remunerada e Reformas dos Militares
03	Pensões do RPPS e do militar
04	Contratação por Tempo Determinado
06	Benefício Mensal ao Deficiente e ao Idoso
07	Contribuição a Entidades Fechadas de Previdência
08	Outros Benefícios Assistenciais do servidor e do militar
10	Seguro Desemprego e Abono Salarial
11	Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil
12	Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Militar
13	Obrigações Patronais
14	Diárias - Civil
15	Diárias - Militar
16	Outras Despesas Variáveis - Pessoal Civil
17	Outras Despesas Variáveis - Pessoal Militar
18	Auxílio Financeiro a Estudantes
19	Auxílio-Fardamento
20	Auxílio Financeiro a Pesquisadores
21	Juros sobre a Dívida por Contrato
22	Outros Encargos sobre a Dívida por Contrato
23	Juros, Deságios e Descontos da Dívida Mobiliária
24	Outros Encargos sobre a Dívida Mobiliária

SAIBA MAIS

Vamos analisar uns exemplos sobre aplicação da Natureza da Despesa

1) Suponha que, em janeiro de 2018, a União arrecadou R$ 100.000.000,00 de Imposto de Renda. Nessa situação, a União deve transferir 21,5% desse valor aos estados devido ao Fundo de Participação dos Estados e transferir 24,5% desse valor aos municípios devido ao Fundo de Participação dos Municípios. Esse valor pertence aos estados e municípios pelo pacto federativo da CF/1988, competindo à União a arrecadação centralizada desse imposto.

Quando da realização das transferências, utilizar-se-á os seguintes códigos na União:

3.3.30.81: Despesas Correntes – Outras Despesas Correntes – Transferências a Estados e ao DF – Distribuição Constitucional ou Legal de Receitas

2) Suponha que, em janeiro de 2018, a União decida realizar convênio para construção de hospital de regional em um grande município do interior de São Paulo. O valor da obra está orçado em R$ 50.000.000,00. A União vai entrar com 90% do valor e o município com 10% de contrapartida. Nessa situação, a União deve transferir R$ 45.000.000 ao município.

Quando da realização da transferência, utilizar-se-á o seguinte código na União:

4.4.40.42: Despesas de Capital – Investimento – Transferências a Municípios – Auxílios

Após a construção do hospital, o Município deve prestar contas da utilização do recurso e o hospital fica sob a jurisdição municipal.

3) Suponha que, em 2018, a União detecte que determinada rodovia federal localizada no estado de Goiás necessite de recuperação. Em janeiro de 2019, há dotação orçamentária para tal obra, no entanto, não há capacidade operacional para conduzir o processo de licitação e fiscalização da obra. Em março de 2019, a União decide, em comum acordo como estado de Goiás, por convênio na modalidade delegação para obra de recuperação de rodovia federal no valor de R$ 20.000.000,00. A União vai entrar com 100% do valor. Nessa situação, a União deve transferir R$ 20.000.000 ao município.

Quando da realização da despesa se utilizará o seguinte código na União:

4.4.32.51: Despesas de Capital Investimento – Execução Orçamentária Delegada a Estados e ao DF – Obras.

Após a construção da rodovia federal, o Estado deve prestar contas da utilização do recurso e a rodovia revitalizada continua sob a jurisdição federal.

Por fim, cabe destacar que o estado de Goiás quando for executar a obra utilizará o seguinte código: 4.4.92.51 – Aplicação Direta de Recursos Recebidos de Outros Entes da Federação Decorrentes de Delegação ou Descentralização - obras.

Assim, ele irá fazer uma aplicação direta decorrente de delegação recebida.

2.8. Classificação da despesa por identificador de resultado primário

O identificador de resultado primário, de caráter indicativo, tem como finalidade auxiliar a apuração do resultado primário previsto na LDO, devendo constar no PLOA e na respectiva Lei em todos os Grupos Natureza da Despesa, identificando, de acordo com a metodologia de cálculo das necessidades de financiamento, cujo demonstrativo constará em anexo à LOA. De acordo com a LDO, nenhuma ação poderá conter, simultaneamente, dotações destinadas a despesas financeiras e primárias, ressalvada a reserva de contingência. O quadro a seguir contempla as mudanças.

<table>
<tr><th colspan="4">Despesas por identificador de resultado primário na União</th></tr>
<tr><th>Qual orçamento?</th><th>Afeta resultado primário?</th><th colspan="2">Obrigatória?</th><th>Código?</th></tr>
<tr><td rowspan="6">Orçamento Fiscal e da Seguridade Social</td><td>Despesa Financeira: não afeta resultado primário</td><td colspan="2">Obrigatória</td><td>0</td></tr>
<tr><td rowspan="5">Despesa Primária: afeta o resultado primário</td><td colspan="2">Obrigatória</td><td>1</td></tr>
<tr><td colspan="2">Discricionária: não abrangida pelos demais casos</td><td>2</td></tr>
<tr><td rowspan="2">Emendas</td><td>[...] Individuais, de execução obrigatória nos termos do disposto no art. 166, § 9º e § 11, da CF/1988.</td><td>6</td></tr>
<tr><td>[...] de bancada estadual e, de execução obrigatória nos termos do disposto no art. 166, § 12, da Constituição e artº 2º da Emenda Constitucional nº 100, de 2019.</td><td>7</td></tr>
<tr><td>Orçamento de Investimento</td><td>Despesa Primária, porém, não afeta o resultado primário</td><td colspan="2">Discricionária</td><td>4</td></tr>
</table>

Para entendermos mais sobre a temática que estamos estudando, vamos assistir o vídeo em que o Prof. Dr. Giovanni Pacelli apresenta conteúdo relevante sobre a classificação da despesa aplicada ao processo de elaboração da LOA: plano orçamentário, classificação quanto à natureza; classificação quanto ao resultado primário.

Despesa Pública:
https://cdn.evg.gov.br/cursos/ClassRoom/curso004/scorms/modulo01_scorm01/scormcontent/assets/EfQNVNkbCslV3fjR_transcoded-NMc2rtQ8TdJ6ouYv-001%20-%20Despesa%20.mp4?v=1

Unidade 3: Classificação da Receita aplicada ao processo de Elaboração da LOA

Ao final desta unidade, você será capaz de classificar as receitas orçamentárias mais relevantes no processo de elaboração da LOA.

Considerando o dia a dia das decisões dos gestores de orçamento, algumas classificações da receita são de extrema relevância como: natureza (tópico 3.1),) e fonte (3.2). Porém, foram inclusas as demais classificações existentes na legislação ao longo da unidade.

A classificação quanto à natureza sofreu alteração recente, modificando os níveis finais (os 3 níveis iniciais - categoria econômica, origem e espécie - não foram alterados) com destaque para o tipo de arrecadação. Desse modo, multas, juros e dívida ativa permanecem vinculadas à classificação da receita inicial.

A classificação por fonte sofreu alteração recente suprimindo códigos dos grupo fontes 2 e 6.

Visão Geral das Classificações das Receitas Orçamentárias				
Tipo de Classificação das receitas orçamentárias	**Critérios**	**É uma classificação oficial na LOA na União?**	**Reconhecida formalmente no MCASP (aplica-se a toda a federação)?**	**É padronizada em termos de códigos para todos os entes?**
Natureza (Econômica)	Corrente e Capital	Sim	Sim	Sim
Fonte	Ordinária e Vinculada	Sim	Sim	Sim
Resultado Primário	Primária e Financeira	Sim	Não, apenas para a União	Não
Esfera Orçamentária		Sim	Não, mas consta na CF/1988	Não

3.1. Classificação quanto a Natureza

Na lei orçamentária anual a receita apresenta a classificação quanto à natureza (classificação econômica). A classificação econômica foi instituída pela Lei nº 4.320/1964 e é adotada até hoje.

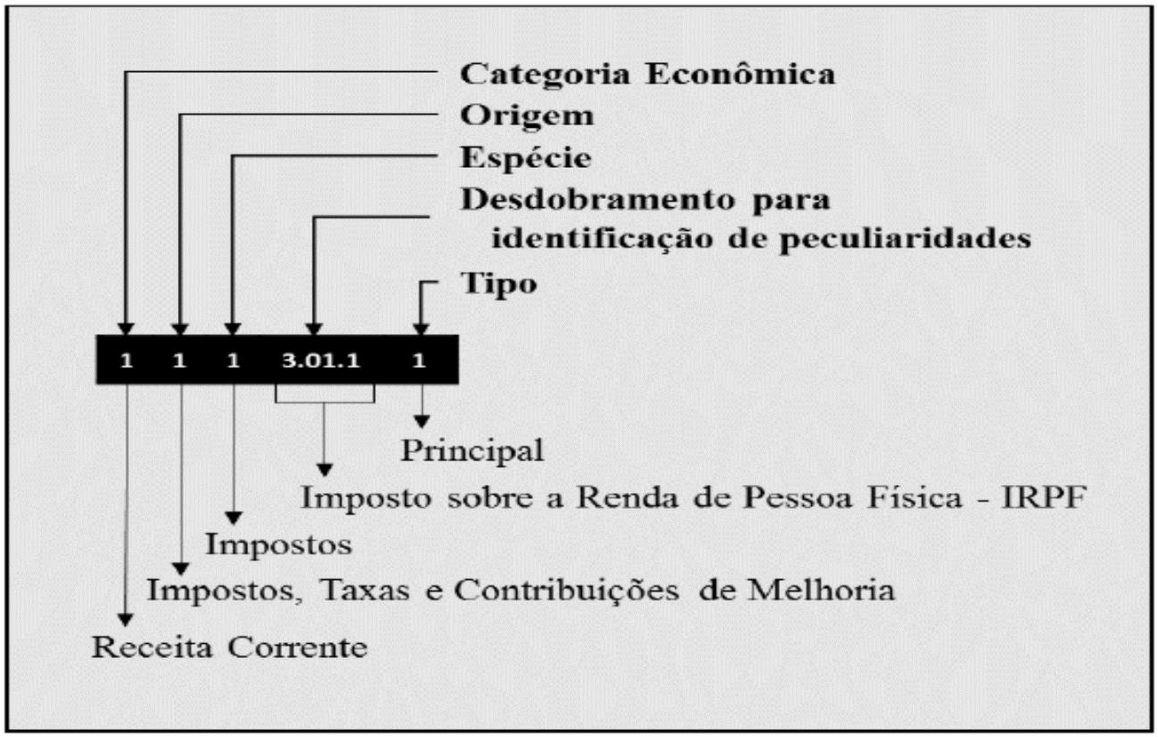
Inicialmente, apresento a seguir, o quadro que contém a classificação econômica instituída pela Lei nº 4.320/1964.

Classificação da Receita conforme a Lei nº 4.320/1964		
Receita Corrente	Tributária.	Impostos, Taxas, Contribuições de Melhoria.
	Contribuições.	Profissionais, Sociais (COFINS, CSLL), Interventivas (CIDE-combustível).
	Patrimonial.	Receitas imobiliárias, receitas de valores mobiliários, participações e dividendos, outras receitas patrimoniais.
	Agropecuária.	-
	Industrial.	Receita de Serviços Industriais, outras Receitas Industriais.
	Serviços.	Juros sobre empréstimos concedidos.
	Outras.	Multas, Cobrança da Dívida Ativa, Outras Receitas Diversas.
	Provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.	Recebimento de recursos de transferências de pessoas (doações) e de entes (convênios).
Receita de Capital	As provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas.	Operações de Crédito.
	Da conversão, em espécie, de bens e direitos.	Alienação de Bens Móveis e Imóveis, Amortização de Empréstimos Concedidos.
	Recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado.	Transferências de Capital.
	Destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital.	Outras Receitas de Capital.
	O superávit do Orçamento Corrente.	-
Legenda: Lei nº 4.320/1964, art. 11, § 3: "[...] o superávit do Orçamento Corrente resultante do balanceamento dos totais das receitas e despesas correntes, apurado na demonstração a que se refere o Anexo nº 1, não constituirá item de receita orçamentária." (BRASIL, 1964)		

Vimos os conceitos e a classificação da receita disposta na Lei nº 4.320/1964, porém devemos saber também a classificação da receita conforme a Portaria nº 163/2001 que possibilita a identificação detalhada dos recursos que ingressam nos cofres públicos. Essa classificação é formada por um código numérico de 8 dígitos que se subdivide em seis níveis: categoria econômica (1º dígito), origem (2º dígito), espécie (3º dígito), desdobramento para identificação de peculiaridades (4º, 5º, 6º e 7º dígitos), tipo (8º dígito): C.O.E.DESD.T

A figura a seguir ilustra a classificação quanto à natureza da receita estabelecida pela Portaria nº 163/2001 e que deve ser seguida por todos os entes (União, estados, DF e municípios)*.

*Art. 2º A classificação da receita, a ser utilizada por todos os entes da Federação, consta do Anexo I desta Portaria, ficando facultado o seu desdobramento para atendimento das respectivas peculiaridades.



Classificação quanto à natureza estabelecida pela Portaria nº 163/2001 atualizada

O quadro a seguir mostra os conceitos relacionados a cada nível da receita orçamentária.

Conceitos atrelados a cada nível da classificação quanto à natureza da receita		
Nível		**Conceito**
1º	Categoria Econômica	Impacto das decisões do Governo na Economia Nacional (para estatísticos e consolidação do sistema de contas Nacional).
2º	Origem	Identifica a precedência ao fato gerador.
3º	Espécie	Permitem qualificar com maior detalhe o fato gerador (a origem) de tais receitas.

4º	Desdobramento para identificação de peculiaridades	Tem finalidade de identificar peculiaridades de cada receita, caso seja necessário. Desse modo, esses dígitos podem ou não ser utilizados conforme a necessidade de especificação do recurso. No caso de receitas exclusivas de Estados e Municípios, o quarto dígito geral (1º dígito do desdobramento) utilizará o número "8".
5º	Tipo	O tipo, correspondente ao último dígito na natureza de receita, tem a finalidade de identificar o tipo de arrecadação a que se refere aquela natureza.
Fonte: MTO		

3.1.1. Classificação da receita quanto à categoria econômica

Quanto à categoria econômica, as receitas se classificam em Receitas Correntes e Receitas de Capital.

O quadro a seguir contém os conceitos relacionados às receitas correntes e de capital.

Receitas correntes e de capital	
Receita Corrente	São arrecadadas dentro do exercício, aumentam as disponibilidades financeiras do Estado, em geral com efeito positivo sobre o Patrimônio Líquido, e constituem instrumento para financiar os objetivos definidos nos programas e ações correspondentes às políticas públicas.
	Classificam-se como correntes as receitas provenientes de tributos; de contribuições; da exploração do patrimônio estatal (Patrimonial); da exploração de atividades econômicas (Agropecuária, Industrial e de Serviços); de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes (Transferências Correntes); e demais receitas que não se enquadram nos itens anteriores (Outras Receitas Correntes).
Receita de Capital	Aumentam as disponibilidades financeiras do Estado. Porém, de forma diversa das Receitas Correntes, as Receitas de Capital em regra não provocam efeito sobre o Patrimônio Líquido.
	Receitas de Capital são as provenientes tanto da realização de recursos financeiros oriundos da constituição de dívidas e da conversão, em espécie, de bens e direitos, quanto os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado e destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital.

Na sequência, vamos tratar das operações intraorçamentárias.

As operações intraorçamentárias são aquelas realizadas entre órgãos e demais entidades da Administração Pública integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social do mesmo ente federativo. Não representam novas entradas de recursos nos cofres públicos do ente, apenas remanejamento de receitas entre seus órgãos. As receitas intraorçamentárias são contrapartida de despesas intraorçamentárias que, devidamente identificadas, evitam a dupla contagem na consolidação das contas governamentais.

Assim, a Portaria Interministerial STN/SOF nº 338/2006 incluiu as Receitas Correntes Intraorçamentárias e Receitas de Capital Intraorçamentárias representadas, respectivamente, pelos códigos 7 e 8 em suas categorias econômicas. Essas classificações não constituem novas categorias econômicas de receita, apenas especificações das categorias econômicas Receitas Correntes e Receitas de Capital. A figura se seguir ilustra essa codificação.

CÓDIGO	CATEGORIA ECONÔMICA
1	Receitas Correntes
7	Receitas Correntes Intraorçamentárias
2	Receitas de Capital
8	Receitas de Capital Intraorçamentárias

Codificação das receitas intraorçamentárias

3.1.2. Classificação quanto à categoria origem

A próxima figura contém a relação entre as categorias econômicas e as origens.

Categoria Econômica (1º Dígito)	Origem (2º Dígito)
1. Receitas Correntes 7. Receitas Correntes Intraorçamentárias	1. Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria 2. Contribuições 3. Receita Patrimonial 4. Receita Agropecuária 5. Receita Industrial 6. Receita de Serviços 7. Transferências Correntes 9. Outras Receitas Correntes
2. Receitas de Capital 8. Receitas de Capital Intraorçamentárias	1. Operações de Crédito 2. Alienação de Bens 3. Amortização de Empréstimos 4. Transferências de Capital 9. Outras Receitas de Capital

Classificação quanto à origem

Fica claro que a classificação quanto à origem estabelecida pela Portaria nº 163/2001 segue de lógica semelhante da classificação da Lei nº 4.320/1964, exposta no quadro da Classificação da Receita conforme a Lei nº 4.320/1964, apresentado anteriormente.

Os próximos quadros contêm as receitas correntes e as receitas de capital.

Receitas abrangidas pelas receitas correntes	
Receitas Correntes	**Receitas que estão abrangidas**
Receitas Tributárias	Englobam os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria, previstos no art. 145 da CF.
Receitas de Contribuições	Reúnem-se nessa origem as contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, conforme preceitua o art. 149 da CF.
Receitas Patrimoniais	São receitas provenientes da fruição do patrimônio de ente público, como, por exemplo, bens mobiliários e imobiliários (foros, laudêmios, arrendamentos) ou, ainda, bens intangíveis e participações societárias. Exemplos: compensações financeiras/ royalties, concessões e permissões, entre outras.
Receitas Agropecuárias	Trata-se de receita originária, auferida pelo Estado quando atua como empresário, em posição de igualdade com o particular. Decorrem da exploração econômica, por parte do ente público, de atividades agropecuárias, tais como a venda de produtos agrícolas (grãos, tecnologias, insumos etc.), pecuários (sêmens, técnicas em inseminação, matrizes etc.), para reflorestamentos etc.
Receitas Industriais	São provenientes de atividades industriai exercidas pelo ente público, como: indústria de extração mineral, de transformação, de construção, entre outras.
Receitas de Serviços	Decorrem da prestação de serviços por parte do ente público, tais como: financeiros (juros), comércio, transporte, comunicação, serviços hospitalares, armazenagem, serviços recreativos, culturais etc. Tais serviços são remunerados mediante preço público, também chamado de tarifa.

Transferências Correntes	Recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado destinados a atender despesas de manutenção ou funcionamento, a fim de atender finalidade pública específica que não seja contraprestação direta em bens e serviços a quem efetuou essa transferência. Os recursos assim recebidos se vinculam à consecução da finalidade pública objeto da transferência. As transferências ocorrem entre entidades públicas (seja dentro de um mesmo ente federado, seja entre diferentes entes) ou entre entidade pública e instituição privada.
	Transferências de Convênios: são recursos transferidos por meio de convênios firmados entre entes públicos ou entre eles e organizações particulares destinados a custear despesas correntes e com finalidade específica: realizar ações de interesse comum dos partícipes.
	Transferências de Pessoas: compreendem as contribuições e as doações que pessoas físicas realizem para a Administração Pública.
Outras Receitas Correntes	Constituem-se pelas receitas cujas características não permitam o enquadramento nas demais classificações da receita corrente, tais como indenizações, restituições, ressarcimentos, multas previstas em legislações específicas, entre outras.

Receitas abrangidas pelas receitas de capital	
Receitas de Capital	**Receitas que estão abrangidas**
Operações de Crédito	Recursos financeiros oriundos da colocação de títulos públicos ou da contratação de empréstimos junto a entidades públicas ou privadas, internas ou externas.
Alienação de Bens	Ingressos financeiros provenientes da alienação de bens móveis ou imóveis de propriedade do ente público. O art. 44 da LRF veda a aplicação da receita de capital decorrente da alienação de bens e direitos que integrem o patrimônio público para financiar despesas correntes, salvo as destinadas por lei ao RGPS ou ao regime próprio do servidor público.
Amortização de Empréstimos	Ingressos financeiros provenientes da amortização de financiamentos ou de empréstimos que o ente público haja previamente concedido. Embora a amortização do empréstimo seja origem da categoria econômica Receitas de Capital, os juros recebidos associados ao empréstimo são classificados em Receitas Correntes/ de Serviços/ Serviços Financeiros, pois os juros representam a remuneração do capital.

Transferências de Capital	São os recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado e destinados a atender despesas com investimentos o inversões financeiras, a fim de satisfazer finalidade pública específica que não seja contraprestação direta a quem efetuou essa transferência. Os recursos assim recebidos vinculam-se à consecução da finalidade pública objeto da transferência. As transferências ocorrem entre entidades públicas (seja dentro de um mesmo ente federado, seja entre diferentes entes) ou entre entidade pública e instituição privada.
Outras Receitas de Capital	Registram-se nesta origem receitas cuja característica não permita o enquadramento nas demais classificações da receita de capital, como: Resultado do Banco Central, Remuneração das Disponibilidades do Tesouro Nacional, Integralização do Capital Social, entre outras.

IMPORTANTE !

Atenção!

A diferença entre receitas de transferências correntes e receitas de transferências de capital é que as primeiras se destinam a atender despesas de manutenção ou funcionamento (despesas correntes), e as segundas se destinam a atender despesas com investimentos ou inversões financeiras (despesas de capital).

Não confundir esse conceito com o conceito de receitas correntes e receitas de capital. Isso porque podemos aplicar receitas correntes em despesas de capital.

SAIBA MAIS

Exemplos de Receitas	
Nomenclatura	**Classificação**
Taxa de Ocupação de Imóveis	Receita patrimonial – código 1.3
Dividendos e Royalties	Os royalties devidos ao próprio ente controlador são contabilizados como receita patrimoniais – código 1.3.4.0.0.0.0.0 – Compensações Financeiras; enquanto os royalties devidos pela empresa estatal aos demais entes são depositados na Conta Única da União e depois transferidos para as contas únicas dos demais entes sendo contabilizados como receitas de transferências correntes – quota parte de compensações financeiras – código 1.7.2.1.2.2.0.0 – Transferência de Compensação Financeira.
Juros	Receita de serviços - código 1.6.
Aplicações financeiras	Receita patrimonial - código 1.3.
Amortização de Empréstimos	Receita de amortização de empréstimo - código 2.3.
Concessões e Permissões	Receita patrimonial - código 1.3.
Pedágios	Receita de serviços - código 1.6.
Alienação de Bens Apreendidos ou Caucionados	Outras receitas correntes - código 1.9.
Empréstimos Compulsórios	Receita de operações de crédito - código 2.1.
Alienação de Estoques Reguladores	Receita capital de alienação de bens - código 2.2.
Alienação de investimentos temporários e permanentes	Receita capital de alienação de bens - código 2.2.
Receitas de transferências correntes e receitas de transferência de capital	A diferença entre receitas de transferências correntes - código 1.7 e receitas de transferências de capital - código 2.4 é que as primeiras se destinam a atender despesas de manutenção ou funcionamento (despesas correntes) e as demais se destinam a atender despesas com investimentos ou inversões financeiras (despesas de capital).
Doações	Receitas de transferências correntes - código 1.7 ou receitas de transferências de capital - código 2.4 conforme sua destinação.
Aplicações Financeiras na Conta única	Receitas de capital outras receitas de capital - código 2.9.

DESTAQUE

A regra anterior, porém, não vale para as receitas dos FPE (Fundo de Participação dos Estados) e FPM (Fundos de Participação dos Municípios) que serão classificados como Receitas de Transferências Correntes. Até porque esses recursos de transferências constitucionais/legais devem compor a Receita Corrente Líquida.

3.1.3. Classificação da receita quanto à espécie e quanto ao desdobramento para identificação de peculiaridades da receita – 3º e 4º níveis quanto à natureza

Quanto ao 3º nível, por exemplo, no caso das receitas correntes código 1.1, "impostos, taxa e contribuições de melhoria", tem-se as seguintes espécies: impostos, taxa e contribuições de melhoria.

O 4º nível, composto por 4 dígitos, será facultativo, exceto no caso de receitas exclusivas de estados e municípios, quando o quarto dígito geral (1º dígito do desdobramento) utilizará o número "8".

Exemplo: Receita de IPVA – 1.1.1.8.X.Y.Z.1

Nesse exemplo, temos a seguinte discriminação a seguir:

1. Receita Correte
1. Impostos, taxa e contribuições de melhoria
1. Impostos
8. Receita Exclusiva do Estado
X.Y.Z. Códigos a serem utilizados para identifica o IPVA
1. Principal do Imposto

3.1.4. Classificação da receita quanto ao Tipo – 5º nível quanto à natureza

O tipo de receita, correspondente ao último dígito na natureza de receita, tem a finalidade de identificar o tipo de arrecadação a que se refere aquela natureza, sendo:

- “0”, quando se tratar de natureza de receita não valorizável ou agregadora.
- “1”, quando se tratar da arrecadação Principal da receita.
- “2”, quando se tratar de Multas e Juros de Mora da respectiva receita.
- “3”, quando se tratar de Dívida Ativa da respectiva receita.
- “4”, quando se tratar de Multas e Juros de Mora da Dívida Ativa da respectiva receita.
- “5”, quando se tratar das Multas da respectiva receita quando a legislação pertinente diferenciar a destinação das Multas da destinação dos Juros de Mora, situação na qual não poderá ser efetuado registro de arrecadação no Tipo “2 - Multas e Juros de Mora”.
- “6", quando se tratar dos Juros de Mora da respectiva receita, quando a legislação pertinente diferenciar a destinação das Multas da destinação dos Juros de Mora, situação na qual não poderá ser efetuado registro de arrecadação no Tipo “2 – Multas e Juros de Mora”.
- “7”, quando se tratar das Multas da Dívida Ativa da respectiva receita, quando a legislação pertinente diferenciar a destinação das Multas da Dívida Ativa da destinação dos Juros de Mora da Dívida Ativa, situação na qual não poderá ser efetuado registro de arrecadação no Tipo “4 – Multas e Juros de Mora da Dívida Ativa”.
- “8”, quando se tratar dos Juros da Dívida Ativa da respectiva receita, quando a legislação pertinente diferenciar a destinação das Multas da Dívida Ativa da destinação dos Juros de Mora da Dívida Ativa, situação na qual não poderá ser efetuado registro de arrecadação no Tipo “4 - Multas e Juros de Mora da Dívida Ativa”.
- “9”, quando se tratar de desdobramentos que poderão ser criados, caso a caso, pela Secretaria de Orçamento Federal, mediante Portaria específica.

Assim, todo código de natureza de receita será finalizado com um dos dígitos mencionados, e as arrecadações de cada recurso – seja da receita propriamente dita ou de seus acréscimos legais - ficarão agrupadas sob um mesmo código, sendo diferenciadas apenas no último dígito.

Dígito:	1º	2º	3º	4º a 7º			8º	
Significado:	Cat. Econômica	Origem	Espécie	Desdobramentos			Tipo	Descrição-Padrão dos Códigos de Tipo:
Código:	x	x	x	x	xx.	x	0	Natureza Agregadora
							1	Receita Principal
							2	Multa e Juros da Receita Principal
							3	Dívida Ativa da Receita Principal
							4	Multa e Juros da Dívida Ativa da Receita Principal
							5	Multa da Receita Principal quando não se aplicar o tipo 2
							6	Juros da Receita Principal quando não se aplicar o tipo 2
							7	Multas da Dívida Ativa quando não se aplicar o tipo 4
							8	Juros da Dívida Ativa quando não se aplicar o tipo 4
							9	Desdobramento a ser criado pela SOF/MP

Tipo (5º nível da natureza da receita)

O quadro a seguir mostra a aplicação dos códigos do 5º nível.

Aplicação do 5º nível da classificação quanto à natureza		
Exemplo	**Classificação**	**Código**
Impostos – Principal	Receita Tributária	1.1.1.X.X.X.X.1
Multas e/ou juros pelo atraso no pagamento de impostos	Receita Tributária	1.1.1.X.X.X.X.2
Dívida Ativa de Impostos – Principal	Receita Tributária	1.1.1.X.X.X.X.3
Multas e/ou juros pelo atraso no pagamento na Dívida Ativa de Impostos	Receita Tributária	1.1.1.X.X.X.X.4
Aluguéis	Receita Patrimonial	1.3.X.X.X.X.X.1
Multas pelo atraso no pagamento de aluguéis	Receita Patrimonial	1.3.X.X.X.X.X.2
Dívida Ativa de aluguéis	Receita Patrimonial	1.3.X.X.X.X.X.3
Multas e/ou juros pelo atraso no pagamento na Dívida Ativa de aluguéis	Receita Patrimonial	1.3.X.X.X.X.X.4
Multas de trânsito ou multas pelo atraso na devolução de livros na biblioteca pública	Outras Receitas Correntes	1.9.X.X.X.X.X.1

SAIBA MAIS

Vamos a algumas aplicações possíveis

Suponha que, em 2018, uma Pessoa Física ou Jurídica alugue um bem dominial da União com valor mensal de R$ 10.000,00 e paga em dia. Essa receita de aluguel será contabilizada como:

> Receita patrimonial com o código 1.3.X.X.X.X.X.1.

Suponha que essa mesma Pessoa Física ou Jurídica atrase um mês de aluguel de 2018, acarretando multa e juros de mora de R$ 1.500,00, quando do pagamento do aluguel e dos juros de mora/multas em 2018, seriam utilizados os seguintes códigos:

> R$ 10.000.00: 1.3.X.X.X.X.X.1 (principal).
> R$ 1.500,00: 1.3.X.X.X.X.X.2 (multas e juros de mora).

Caso não fosse possível agrupar multa (R$ 800,00) juros e mora (R$ 700,00), esse seria o registro:

> R$ 10.000.00: 1.3.X.X.X.X.X.1 (principal).
> R$ 800,00: 1.3.X.X.X.X.X.5 (multa).
> R$ 700,00: 1.3.X.X.X.X.X.6 (juros de mora).

Em uma nova situação, diferente das anteriores: suponha que, em 2018, essa Pessoa Física ou Jurídica não pague os últimos 6 meses de aluguel equivalente a R$ 60.000. Suponha ainda que incidam juros e multas de R$ 20.000 e que, em 2019, foi realizada a inscrição de dívida ativa total de R$ 90.000 a ser paga com esse valor até 30/06/2019. Caso essa Pessoa Física ou Jurídica pague o valor de R$ 90.000 no prazo, será utilizado o seguinte código 1.3.X.X.X.X.X.3.

Caso essa mesma Pessoa Física ou Jurídica atrase um mês do pagamento da dívida ativa negociada para pagar até 30.06.2019, acarretando multa e juros de mora de R$ 5.000,00. Quando do pagamento da dívida ativa e dos juros/multas em 2019 seriam utilizados os seguintes códigos:

> R$ 90.000,00: 1.3.X.X.X.X.X.3 (principal da dívida ativa).
> R$ 5.000,00: 1.3.X.X.X.X.X.4 (multas e juros de mora da dívida ativa).

Caso não fosse possível agrupar multa da dívida ativa (R$ 3.000,00) juros e mora da dívida ativa (R$ 2.000,00), esse seria o registro:

> R$ 90.000.00: 1.3.X.X.X.X.X.3 (principal da dívida ativa).

> R$ 3.000,00: 1.3.X.X.X.X.X.7 (multa da dívida ativa).
> R$ 2.000,00: 1.3.X.X.X.X.X.8 (juros de mora da dívida ativa).

O código tipo "0" é utilizado quando da elaboração da LOA, quando se deseja estimar de forma agrupada todas as situações que utilizam os demais códigos: 1, 2, 3 e 4. Por isso, possui natureza agregadora.

DESTAQUE

Aplicação

As multas de trânsito ou multas pelo atraso na devolução de livros na biblioteca pública não existiriam se o contribuinte tivesse agido dentro do previsto na legislação. Desse modo, elas não estão associadas a nenhuma receita anterior (como no caso das multas pelo atraso no aluguel que estão associadas ao aluguel).

Essas multas "autônomas" (sem vinculação a uma receita anterior) são contabilizadas como outras receitas correntes – código 1.9.X.X.X.X.X.1 (principal).

Importante: Impacto do 5º nível sobre a contabilização da receita quanto à natureza	
Receitas Correntes	Todos os códigos cujo primeiro dígito seja "1" (categoria econômica "receitas correntes") independente do 5º nível (tipo).
	Os códigos cujo primeiro dígito seja "2" (categoria econômica "receitas de capital") e cujo 5º nível (tipo) seja: 2, 4, 5, 6, 7 ou 8.
Receitas de Capital	Os códigos cujo primeiro dígito seja "2" (categoria econômica "receitas de capital") e cujo 5º nível (tipo) seja: 1 ou 3.

Aplicação

Multas de Receita de Capital são receitas correntes

As multas pelo atraso no pagamento devido por Pessoa Física ou Jurídica em virtude de imóvel alienado pela Administração Pública devem ser contabilizadas da seguinte forma:

> R$ 200.000.00: 2.2.X.X.X.X.X.1 (principal da parcela devida do imóvel).
> R$ 10.000,00: 2.2.X.X.X.X.X.2 (multas e juro de mora da receita principal).

Assim, apesar de possuir código da natureza 2 (receitas de capital), as multas e juros (R$ 10.000,00) serão contabilizadas como receitas correntes.

3.2. Classificação quanto à fonte de recursos

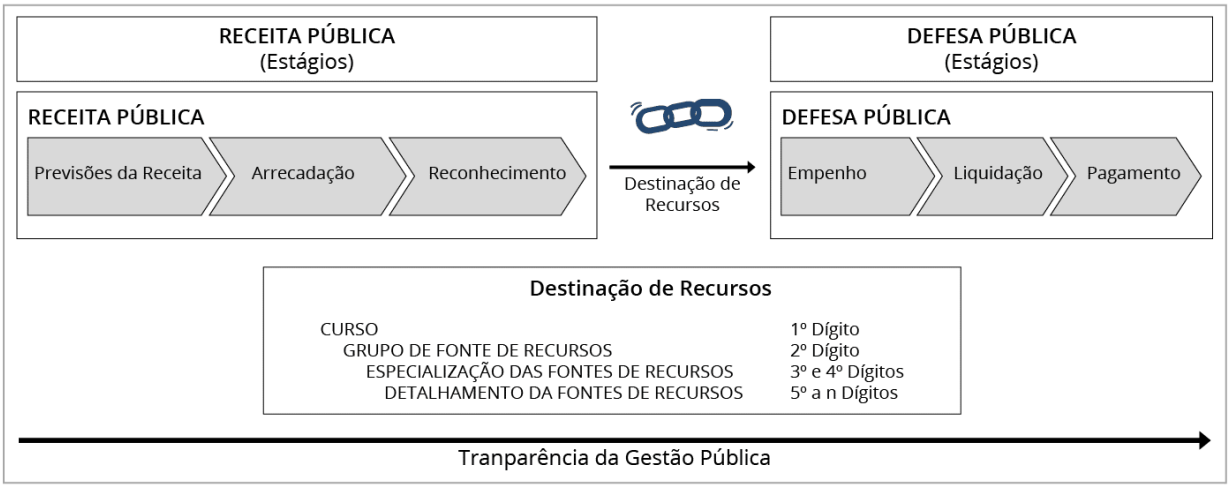
A classificação orçamentária por Fontes/Destinações de recursos tem como objetivo identificar as fontes de financiamento dos gastos públicos. As Fontes/Destinações de recursos reúnem certas Naturezas de Receita conforme regras previamente estabelecidas. Por meio do orçamento público, essas Fontes/Destinações são associadas a determinadas despesas de forma a evidenciar os meios para atingir os objetivos públicos.

Como mecanismo integrador entre a receita e a despesa, o código de Fonte/Destinação de recursos exerce um duplo papel no processo orçamentário.

TOME NOTA

> **Para a receita orçamentária, esse código tem a finalidade de indicar a destinação de recursos para a realização de determinadas despesas orçamentárias. Para a despesa orçamentária, identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados.**

A figura a seguir ilustra essa associação entre a receita e a despesa.



Fonte de recurso - relação entre receita e despesa

Observa-se que a classificação por fonte de recursos é, ao mesmo tempo, uma classificação da receita e da despesa. Assim, o mesmo código utilizado para controle das destinações da receita orçamentária também é utilizado na despesa para controle das fontes financiadoras da despesa orçamentária. Dessa forma, esse mecanismo contribui para o atendimento do parágrafo único do art. 8º da LRF e o art. 50, inciso I, da mesma Lei.

A natureza da receita orçamentária busca identificar a origem do recurso segundo seu fato gerador. Existe, ainda, a necessidade de identificar a destinação dos recursos arrecadados. Para tanto, a classificação por Fonte/Destinação de Recursos identifica se os recursos são vinculados

ou não e, no caso dos vinculados, pode indicar a sua finalidade. A destinação pode ser classificada em vinculada e ordinária. O quadro a seguir mostra os conceitos de cada destinação.

Classificação das destinações de recursos	
Tipo de destinação	**Conceito**
Destinação Vinculada	É o processo de vinculação entre a origem e a aplicação de recursos, em atendimento às finalidades específicas estabelecidas pela norma.
Destinação Ordinária	É o processo de alocação livre entre a origem e a aplicação de recursos, para atender a quaisquer finalidades.

A criação de vinculações para as receitas deve ser pautada em mandamentos legais que regulamentam a aplicação de recursos, seja para funções essenciais, seja para entes, órgãos, entidades e fundos. Outro tipo de vinculação é aquela derivada de convênios e contratos de empréstimos e financiamentos, cujos recursos são obtidos com finalidade específica.

3.2.1. Códigos Utilizados

Chegou a hora de apresentarmos os códigos que permitem a operacionalização das fontes de recursos. A classificação de fonte de recursos consiste em um código de três dígitos. O 1º dígito representa o grupo de fonte, enquanto o 2º e o 3º representam a especificação da fonte.

O quadro a seguir mostra a classificação por fonte de recursos. Sendo esses recursos originários do Tesouro Nacional e podendo ser aplicados em quaisquer finalidades.

Classificação das destinações de recursos		
Classificação por fonte de recursos	**Grupo fonte de recursos**	**Especificação das fontes de recursos**
Finalidade	Identifica se os recursos se pertencem ao exercício atual ou anteriores.	É o código que individualiza cada destinação. Possui a parte mais significativa da classificação. Sua apresentação segrega as destinações em dois grupos: Destinações Primárias e Não-primárias. As Destinações Primárias são aquelas não-financeiras. As Destinações Não-Primárias, também chamadas financeiras, são representadas de forma geral por operações de crédito, e amortizações de empréstimos.
Exemplo e código	1	00
Descrição do código	Tesouro nacional exercício corrente	Recursos ordinários

Na sequência, o próximo quadro contém os demais códigos do grupo fonte de recursos.

Código de grupo fonte de recursos	
Código	**GRUPO da Fonte de Recurso (1º Dígito)**
1	Recursos Arrecadados no Exercício Corrente
3	Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores
9*	Recursos Condicionados
*O dígito 9 objetiva identificar, na elaboração do Orçamento, os recursos oriundos de propostas de alterações na legislação da receita que estejam em tramitação no Congresso Nacional.	

IMPORTANTE

Atenção!

- **Recursos Arrecadados no Exercício Corrente são aqueles arrecadados no exercício atual independente do fato gerador.**

- **Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores são aqueles arrecadados em anos anteriores e que ainda não foram utilizados. Esse código auxilia na identificação dos recursos que podem ser utilizados no superávit financeiro como fonte de créditos adicionais.**

- **Recursos Condicionados são aqueles incluídos na previsão da receita orçamentária, mas que dependem da aprovação de alterações na legislação para integralização dos recursos. Quando confirmadas tais proposições, os recursos são remanejados para as destinações adequadas e definitivas.**

Prosseguindo na classificação por fonte de recursos, a figura a seguir contém alguns exemplos de códigos da especificação da fonte de recursos, enquanto o próximo quadro contém combinações dos grupos fontes e especificações das fontes.

RECURSOS	FONTES
Ingresso de operações de crédito	46, 47, 48 e 49
Recursos próprios não-financeiros e financeiros	50 e 80
Taxas	74 e 75
Outras contribuições econômicas e sociais	11, 72 e 76
Doações	94, 95 e 96
Convênios	81
Restituição de Convênios e Congêneres	82
Compensações financeiras pela exploração de petróleo ou gás natural	42
Recursos das Operações Oficiais de Crédito	59, 60, 71, 73 e 89
Resultado do Banco Central	52
Alienação de Títulos e Valores Mobiliários	87
Recursos das Operações Oficiais de Crédito - Retorno de Refinanciamento de Dívidas do Clube de Paris	89

Exemplos de especificações de fonte de recursos

Exemplos de combinações entre grupo e especificações de fonte de recursos	
Fonte de Recursos	**Exemplo**
1.00	Imposto
1.50	Receita de Aluguéis, de Serviços
1.71	Operação de Crédito em contrapartida de empréstimo do BIRD
1.94	Receita de doação destinada ao combate à fome
1.95	Receita de Doação Internacional
1.96	Receita de Doação Nacional

3.2.2. Aplicação da fonte de recursos

IMPORTANTE

Atenção!

Uma mesma receita arrecadada pode no momento da arrecadação ter mais de uma fonte. Como exemplo, a receita de imposto de renda terá 3 especificações de fontes distintas: 00, 01 e 12*.

***A fonte 12 foi substituída pela Fonte 00 + IDUSO 8. Em função da EC nº 95/2016, a vinculação de recursos para manutenção e desenvolvimento do ensino como era realizada está suspensa. O critério adotado até 31/12/2036 será o valor do ano anterior corrigido pelo IPCA acumulado de 12 meses, tendo por base a data de 30/06.**

A seguir, vamos detalhar cada uma das especificações.

- **A fonte 00 corresponde aos Recursos Ordinários**
  Receitas do Tesouro Nacional, de natureza tributária, de contribuições, patrimonial, de transferências correntes e outras, sem destinação específica, isto é, que não estão vinculadas a nenhum órgão ou programação e nem são passíveis de transferência para os estados, o Distrito Federal e os municípios. Constituem recursos disponíveis para livre programação.

  Temos como exemplos: Receita do Principal do Imposto de Importação, do imposto de renda, do imposto de produtos industrializados (Impostos Extraordinários, aluguéis, arrendamentos).

- **A fonte 01 corresponde às transferências do imposto sobre a renda e sobre produtos industrializados**
  É a fonte composta pelas transferências dos recursos provenientes da arrecadação desses tributos, segundo o art. 159 da Constituição Federal (alterado pela Emenda Constitucional nº 55, de 20 de setembro de 2007). O quadro a seguir mostra a repartição desses impostos.

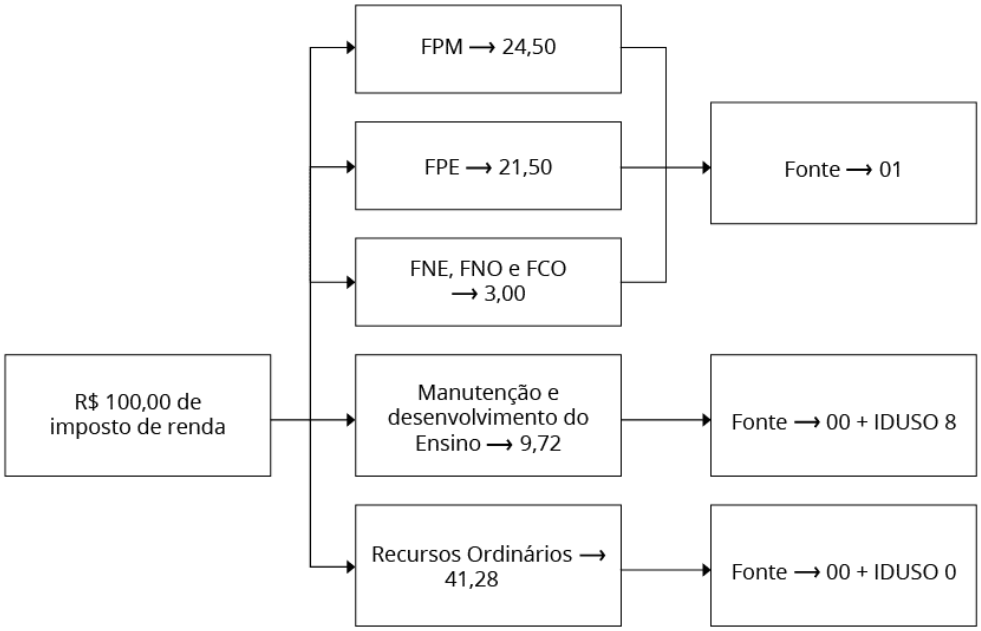
Repartição do imposto de renda e do imposto dos produtos industrializados		
TRANSFERÊNCIAS	**IR (%)**	**IPI (%)**
Fundo de Participação dos Estados	21,5	21,5
Fundo de Participação dos Municípios	24,5	24,5
Estados Exportadores	-	10
Programas de Financiamento ao Setor Produtivo	3,0	3,0

  Isso significa que, quando a União arrecada 100 reais de imposto de renda, R$ 24,50 são destinados ao Fundo de Participação dos Municípios; R$ 21,50 ao Fundo de Participação dos Estados; e R$ 3,00 aos fundos constitucionais do Norte, Nordeste e Centro-Oeste.

- **A fonte 12 (substituída pela fonte 00 e IDUSO 8 – ver aula de despesa) correspondia aos recursos destinados à manutenção e desenvolvimento do ensino**
  É a fonte composta pela parcela mínima de 18% do produto da arrecadação dos impostos, líquidos de transferências constitucionais, que a União deve aplicar na manutenção e desenvolvimento do ensino, de acordo com o art. 212 da Constituição Federal. No caso dos estados, Distrito Federal e municípios, o valor a ser aplicado é de 25% sobre os impostos líquidos de transferências constitucionais.

Por fim, a figura a seguir contém a distribuição de uma receita arrecadada de R$ 100,00 de Imposto de Renda.

Repartição de 100 reais de imposto de renda



Repartição de 100 reais de imposto de renda

Valores dos recursos destinados à manutenção e desenvolvimento do ensino e dos recursos ordinários são detalhados nos quadros a seguir.

Memória de cálculo dos recursos destinados à manutenção e desenvolvimento do ensino	
A - Imposto de renda bruto	R$ 100,00
B - FPE (C = A x 21,5%)	R$ 21,50
C - FPM (D = A x 24,5%)	R$ 24,50
D - Imposto de renda líquido (D = A – B – C)	R$ 54,00
Valor a ser aplicado à manutenção e desenvolvimento do ensino (D x 18%)	R$ 9,72

Memória de cálculo dos recursos ordinários	
A - Imposto de renda bruto	R$ 100,00
B - FPE (B = A x 21,5%)	R$ 21,50
C - FPM (D = A x 24,5%)	R$ 24,50
D – FNE, FNO e FCO (D = A x 3%)	R$ 3,00
E – Manutenção e desenvolvimento do ensino	R$ 9,72
F – Recursos ordinários (F = A – B – C – D - E)	R$ 41,28

A portaria STN/SOF Nº 20/2021 padronizou essa classificação para Estados e Municípios:

> Art. 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, em informações complementares à estrutura de codificação da classificação por fonte ou destinação de recursos, devem:
>
> I- identificar se os recursos disponíveis foram arrecadados no exercício atual ou em exercícios anteriores; e
> II- identificar informações adicionais referentes à execução da receita e/ou despesa orçamentária, nos casos estabelecidos pela Secretaria do Tesouro Nacional.
>
> § 1º As informações de que trata o caput não serão objeto de padronização quanto à forma de identificação.
>
> § 2º A Secretaria do Tesouro Nacional definirá em instrumento próprio o formato de envio dessas informações ao Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro - Siconfi, ou sistema que vier substitui-lo, para fins de consolidação das contas públicas.
>
> § 3º Os entes poderão estabelecer detalhamentos adicionais aos códigos padronizados, não sendo necessário o envio desses detalhamentos à STN. (ME, 2021)

Posteriormente, a Portaria STN nº 710/2021 estabeleceu a classificação das fontes ou destinações de recursos a ser utilizada por estados, Distrito Federal e municípios, composta por 4 dígitos.

Classificação por fonte para estados e municípios		
Classificação por fonte de recursos	**Grupo fonte de recursos X**	**Especificação das fontes de recursos XXX**
Finalidade	Identifica se os recursos pertencem ao exercício atual ou anteriores.	É o código que individualiza cada destinação. Possui a parte mais significativa da classificação, pois demonstra de onde vem o recurso e para onde vai.
Exemplo de código	1	500
Descrição do código	Recursos Arrecadados no Exercício Corrente	Recursos de impostos e transferências de impostos de livre aplicação.

A seguir constam as principais faixas de especificação das fontes.

Classificação por fonte para estados e municípios	
500 até 501	Recursos Livres (não vinculados)
540 até 599	Recursos vinculados à educação
600 até 649	Recursos vinculados à saúde
660 até 669	Recursos vinculados à assistência social
700 até 749	Demais vinculações decorrentes de transferências
750 até 799	Demais vinculações legais
800 até 803	Recursos vinculados à previdência social
860 até 869	Recursos extraorçamentários
880 até 899	Outras vinculações

3.3. Classificação quanto ao Resultado Primário

Esta classificação orçamentária instituída pela União e válida para os demais entes tem por objetivo identificar quais são as receitas e as despesas que compõem o resultado primário do Governo Federal, que é representado pela diferença entre as Receitas Primárias e as Despesas Primárias.

As receitas do Governo Federal podem ser divididas entre primárias e não primárias (financeiras).

O primeiro grupo refere-se predominantemente a receitas correntes e é composto daquelas que advêm dos tributos, das contribuições sociais, das concessões, dos dividendos recebidos pela União, da cota-parte das compensações financeiras, das decorrentes do próprio esforço de arrecadação das unidades orçamentárias, das provenientes de doações e convênios e outras também consideradas primárias.

Já as receitas não primárias (financeiras) são aquelas que não contribuem para o resultado primário ou não alteram o endividamento líquido do Governo (setor público não financeiro) no exercício financeiro correspondente, uma vez que criam uma obrigação ou extinguem um direito, ambos de natureza financeira, junto ao setor privado interno e/ou externo, alterando concomitantemente o ativo e o passivo financeiros.

São adquiridas junto ao mercado financeiro, decorrentes da emissão de títulos, da contratação de operações de crédito por organismos oficiais, das receitas de aplicações financeiras da União (juros recebidos, por exemplo), das privatizações e outras.

Comparação entre as receitas primárias e financeiras com a classificação quanto à natureza		
Classificação	**Exemplo de receita corrente**	**Exemplo de receita de capital**
Receita Primária	As demais, em regra.	Empréstimos compulsórios; Alienação de bens móveis e imóveis; transferências de capital.
Receita Financeira	Juros e aplicações financeiras.	Operações de Crédito; Alienação de Investimentos Permanentes e Temporários; Amortização de Empréstimos.

3.4. Classificação por Esfera Orçamentária

A classificação por esfera orçamentária tem por finalidade identificar se a receita pertence ao Orçamento Fiscal, da Seguridade Social ou de Investimento das Empresas Estatais, conforme distingue o § 5º do art. 165 da CF.

Além das características comuns à classificação da despesa por esfera orçamentária, vale destacar os seguintes constantes do quadro a seguir.

Receitas por esfera orçamentária	
Receitas do Orçamento Fiscal	Referem-se às receitas arrecadadas pelos Poderes da União, seus órgãos, entidades fundos e fundações, inclusive pelas empresas estatais dependentes [vide art.2º, inciso III, da LRF]. Compreendem, por exclusão, as receitas não classificadas nos Orçamentos da Seguridade Social e de Investimento.
Receitas do Orçamento da Seguridade Social	Abrangem as receitas de todos os órgãos, entidades, fundos e fundações vinculados à Seguridade Social, ou seja, às áreas de Saúde, Previdência Social e Assistência Social.
Receitas do Orçamento de Investimento das Empresas Estatais	Referem-se aos recursos arrecadados pelas empresas estatais não dependentes [não enquadradas no art. 2º, inciso III, da LRF] em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto.

Para entendermos mais sobre a temática que estamos estudando, vamos assistir o vídeo em que o Prof. Dr. Giovanni Pacelli apresenta conteúdo relevante sobre a classificação da receita aplicada ao processo de elaboração da LOA: classificação quanto à natureza; tipo de arrecadação; classificação por fonte.

Receita Pública:
https://cdn.evg.gov.br/cursos/ClassRoom/curso004/scorms/modulo01_scorm01/scormcontent/assets/5QTWF6LcnlbD7bMh_transcoded-42fhUvkrN8AWHA8Q-002%20-%20Classifica%C3%A7%C3%A3o%20da%20receita%20p%C3%BAblica-.mp4?v=1

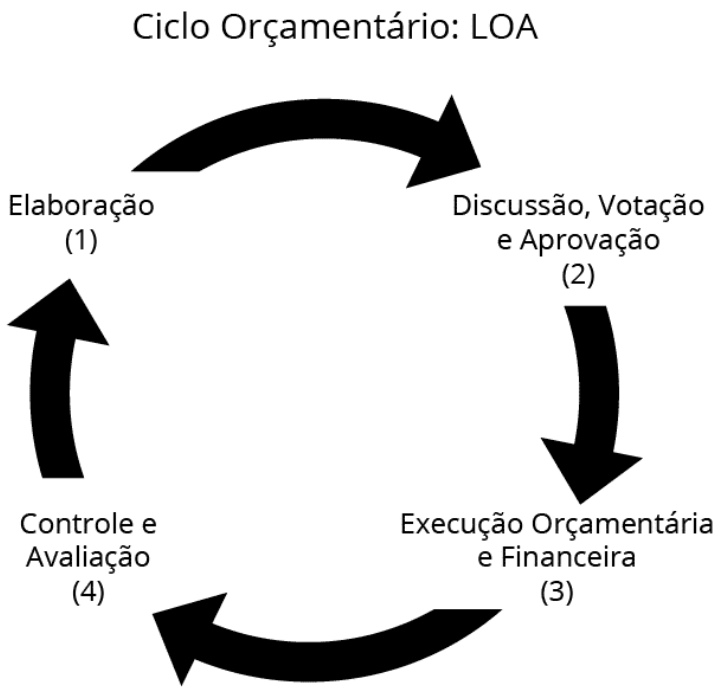
Unidade 4: Fluxo do Processo considerando CF/1988, LRF, LDO e outros normativos

Ao final desta unidade, você será capaz de mapear o fluxo do processo de elaboração da proposta orçamentária da unidade e identificar pontos críticos que possuem interface com os setores da sua unidade.

Os tópicos 4.1 a 4.5 tratam do fluxo da etapa de elaboração, do cronograma detalhado, bem como dos componentes do PLOA. O tópico 4.6 trata de reflexões mais relacionadas ao dia a dia, como relacionar orçamento e resultados a partir da priorização de objetivos.

4.1. Visão Geral Ciclo Orçamentário

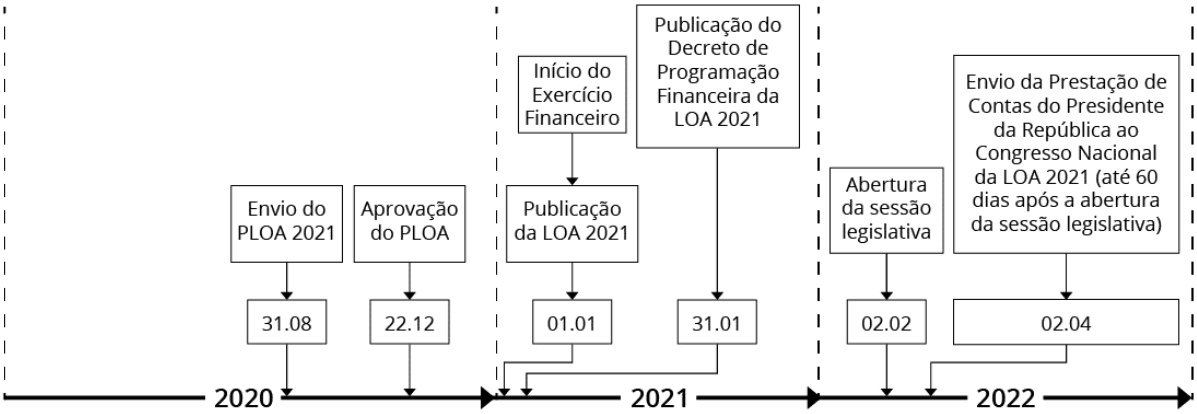
O ciclo orçamentário é composto por 4 etapas ilustradas na figura a seguir.



Ciclo Orçamentário da Lei Orçamentária Anual (LOA)

A próxima figura ilustra as principais datas no ciclo orçamentário da União.

Ciclo Orçamentário da LOA 2021 na União



Foi considerado que, entre 02.02.2022 e 02.04.2022, existem 60 dias;
LDO (Lei de Diretrizes Orçamentárias); PPA (Plano plurianual).

Fazendo uma análise sobre o ciclo orçamentário da União da LOA 2021, observa-se que a etapa de Elaboração e a etapa de Discussão, Votação e Aprovação ocorrem em 2020, enquanto a etapa de Execução Orçamentária Financeira ocorre em 2021. A 4ª etapa sob a perspectiva do controle externo e interno inicia-se em 01/01/2021 e somente cessa quando a prestação de contas do Executivo e demais gestores.

Observando a figura anterior fica claro que o ciclo orçamentário abrange pelo menos 3 (três) exercícios conforme a perspectiva.

A 1ª etapa da LOA - Elaboração - encerra-se com o envio do PLOA até 31/08/2020, enquanto a 2ª etapa da LOA - Discussão, Votação e Aprovação - encerra-se com a devolução da LOA aprovada até 22/12 / 2020.

A 3ª etapa da LOA - Execução Orçamentária e Financeira - inicia-se em 01/01/2021 e se encerra em 31/12/2021.

Apesar da etapa de Controle e Avaliação vir em 4 ° lugar, sob a perspectiva do controle externo e interno, inicia-se na 3ª Etapa da LOA . A seguir apresento exemplos de controles que existem nas etapas da LOA considerando todo o ciclo orçamentário.

Exemplos de controles durante o ciclo orçamentário da LOA a ser executada em 2021				
Exemplo	**Tipo de Controle**	**Em que consiste**	**Etapa em que ocorre**	**Ano**
Controle sobre as propostas orçamentárias dos demais Poderes.	Freios e contrapesos entre poderes (*freios e contrapesos*)	Caso as propostas do Judiciário estejam em desacordo como os limites da LDO, o Executivo efetuará os ajustes dentro dos limites da LDO.	1ª Etapa - Elaboração	2020
Exame sobre a admissibilidade de emendas na Comissão Mista de Orçamento.	Freios e contrapesos entre poderes (*freios e contrapesos*)	Não são aceitas emendas, por exemplo, que estejam incompatíveis com o PPA e a LDO.	2ª Etapa - Discussão, Votação e Aprovação.	2020
Atuação do controle interno ou externo sobre editais (antes da execução da despesa).	Sistema de controle externo e interno	Os Tribunais de Contas e os órgãos integrantes do sistema de controle interno para exame, até o dia útil imediatamente anterior à data de recebimento das propostas, cópia de edital de licitação já publicado, obrigando-se os órgãos ou entidades da Administração interessada à Valor de medidas corretivas relevantes que, em função desse exame, as principais determinadas.	3ª Etapa - Execução Orçamentária e Financeira	2021
Prestação de Contas do Presidente da República	Sistema de controle externo e interno	Até 60 dias após a abertura da sessão legislativa o Presidente da República deve enviar a prestação de contas ao Congresso Nacional.	4ª Etapa - Controle e Avaliação	2022

Os órgãos de controle externo e interno em termos de ciclo orçamentário começar a atuar no início da 3ª etapa da LOA. Porém, na 1ª e 2ª etapas existe o sistema de freios e contrapesos entre os demais poderes.

4.2. O SIOP na fase de elaboração

O sistema de planejamento e orçamento se constitui em ferramenta essencial para elaboração da LOA. Ele permite a troca de informações entre o órgão central de planejamento (Ministério

da Economia), órgãos específicos (SOF, SEPLA e SEST), órgãos setoriais (ministérios), unidades de planejamento e orçamento dos poderes, unidades orçamentárias e unidades administrativas.

IMPORTANTE!

Atenção!

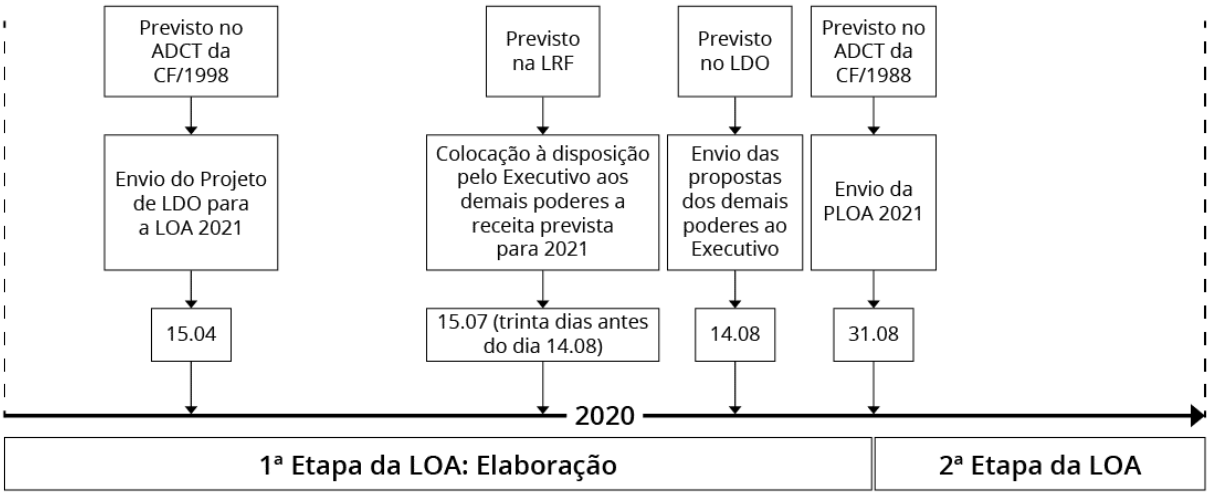
O SIOP participa de todo o ciclo orçamentário da LOA: 1ª, 2ª, 3ª e 4ª etapas. Além disso, o SIOP é utilizado nos três instrumentos de planejamento: PPA, LDO e LOA.

Módulos do SIOP e instrumentos de planejamento	
Instrumento	**Módulos do SIOP**
PPA	Captação qualitativa para o PPA; Captação quantitativa para o PPA.
LDO	Módulo para captação de propostas para a LDO.
LOA	Módulo para captação e acompanhamento da execução orçamentária das empresas estatais; Acompanhamento Físico das Ações Orçamentárias; Alterações Orçamentárias; Informações Complementares ao PLOA; Limites; Captação qualitativa para a LOA; Captação quantitativa para a LOA; Cadastro de SubUOs para o LOA; módulo de receita.

4.3. Fase de Elaboração da LOA e relação entre os poderes

A seguir consta a figura com os principais eventos até o dia 31/08 – data limite de envio do Projeto de Lei Orçamentária Anual pelo Chefe do Executivo ao Congresso Nacional.

Detalhamento da 1ª Etapa na LOA 2021



Detalhamento da 1ª Etapa na LOA 2021

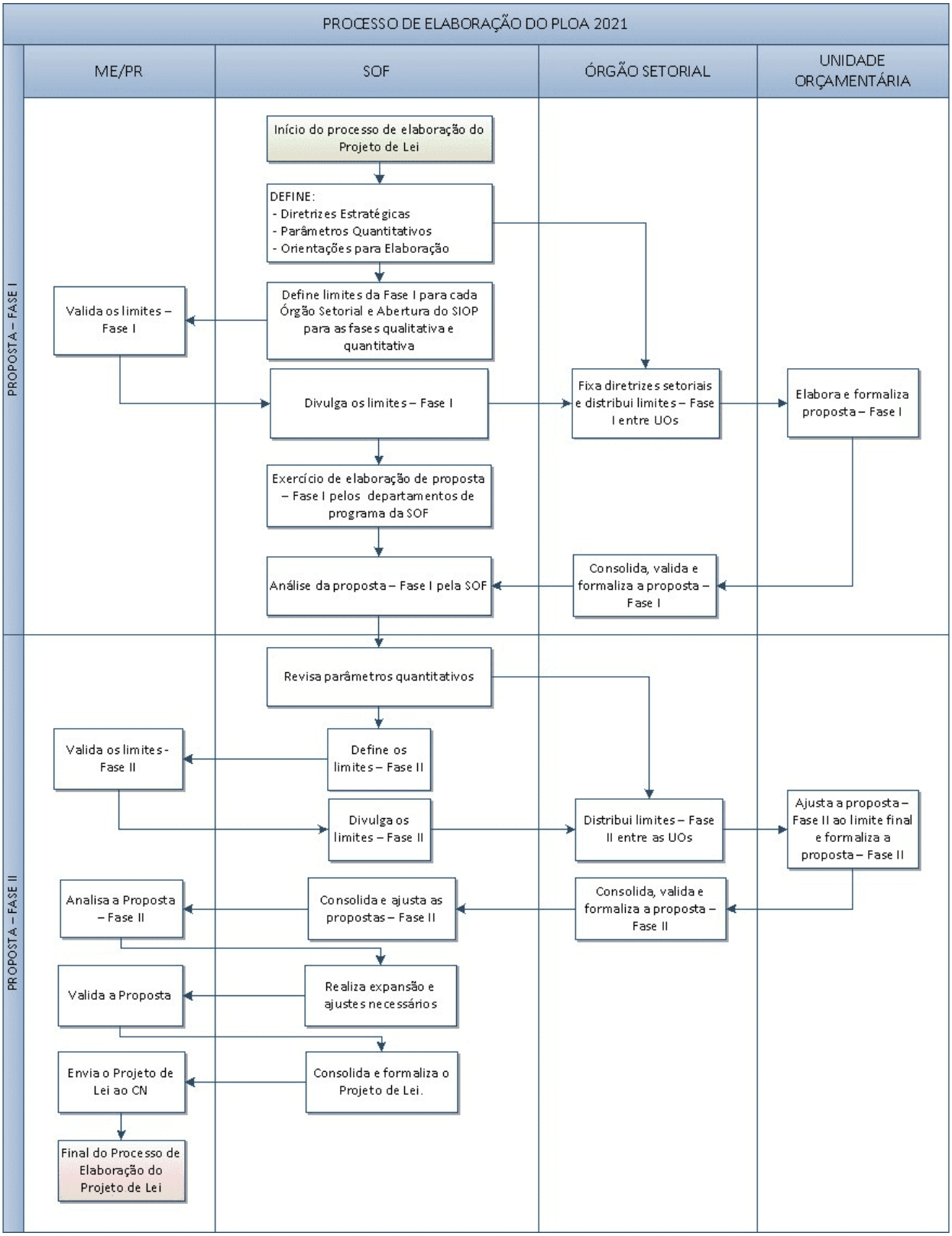
O quadro a seguir mostra os artigos que fundamentam os prazos da figura anterior.

Principais eventos da 1ª Etapa da LOA	
Principais eventos na ordem cronológica	**Fundamentação**
Envio do PLDO definindo parâmetros fiscais para o ano seguinte	**ADCT** Art. 35. [...] § 2º Até a entrada em vigor da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º, I e II, serão obedecidas as seguintes normas: I - o projeto do plano plurianual, para vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente, será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa; II - o projeto de lei de diretrizes orçamentárias será encaminhado até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa.
Disponibilização do Executivo aos demais poderes das informações referentes à receita estimada no ano seguinte	**LRF** Art. 11º [...] § 3º O Poder Executivo de cada ente colocará à disposição dos demais Poderes e do Ministério Público, no mínimo trinta dias antes do prazo final para encaminhamento de suas propostas orçamentárias, os estudos e as estimativas das receitas para o exercício subsequente, inclusive da corrente líquida, e as respectivas memórias de cálculo.
Prazo Limite de envio das propostas dos poderes ao Executivo	**LDO para LOA 2021 (Lei nº 14.116/2020)** Art. 25º Os órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público da União e da Defensoria Pública da União encaminharão à Secretaria de Orçamento Federal do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, por meio do Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento - SIOP, até 14 de agosto de 2020, suas respectivas propostas orçamentárias, para fins de consolidação do Projeto de Lei Orçamentária de 2021, observadas as disposições desta Lei.
Envio do PLOA pelo Executivo ao Congresso Nacional	**CF/1988** Art. 166. [...] § 6º Os projetos de lei do plano plurianual, das diretrizes orçamentárias e do orçamento anual serão enviados pelo Presidente da República ao Congresso Nacional, nos termos da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º.

4.4. Elaboração da LOA ano âmbito interno do Executivo Federal

O quadro e a figura a seguir contém as etapas do ciclo da fase de preparação no âmbito do Executivo federal.

Produtos e necessários na etapa de preparação no Executivo Federal		
ETAPAS	**RESPONSÁVEIS**	**PRODUTO**
Planejamento do Processo de Elaboração	- SOF	- Definição da estratégia do processo de elaboração
		- Etapas, produtos e agentes responsáveis no processo
		- Papel dos agentes
		- Metodologia de projeção de receitas e despesas
		- Fluxo do processo
		- Instruções para detalhamento da proposta setorial
		- Publicação de Portaria unificada de prazos do processo
Definição de Macrodiretrizes	- SOF - Órgãos Setoriais - ME - Casa Civil / Presidência da República	- Diretrizes para a preparação do PLOA: LDO - Parâmetros Macroeconômicos
		- Metas fiscais
		- Riscos fiscais
		- Objetivos das políticas monetária, creditícia e cambial
		- Demonstrativo da estimativa da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter contínuo
Revisão da Estrutura Programática	- SOF e SEST - Órgãos Setoriais - UOs	- Estrutura programática do orçamento
Elaboração da Proposta - Fase I	- SOF - ME - Órgãos Setoriais - UOs	- Elaboração de estudos e projeções fiscais para 2021 - cenário PLDO
		- Definição e validação dos limites da Fase I
		- Divulgação dos referenciais monetários da Fase I
		- Captação no SIOP da proposta Qualitativa
		- Captação da proposta (Fase I) por órgão, análise e discussão com órgãos setoriais, considerando, quando for o caso, informações sobre a execução física das ações orçamentárias (obtidas no Módulo do SIOP de Acompanhamento Físico-Financeiro do Orçamento), bem como resultados de avaliações e monitoramentos



Fluxo do Elaboração na LOA no Executivo Federal
Fonte: MTO 2021

A seguir constam os prazos a serem observados pelos Órgãos e Unidades integrantes do Sistema de Planejamento e Orçamento Federal relativo às atividades do ciclo orçamentário no exercício de 2021.

Cronograma 2021 para o PLDO e PLOA 2022		
Data / Período	**Atividade**	**Processo**
02/11 a 03/05	Captação no SIOP das propostas setoriais para o Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias para 2022 - PLDO-2022.	PLDO-2022
15/3 a 19/3	1ª Captação no SIOP da base externa de receita para preparação do Projeto de Lei Orçamentária Anual de 2022 - PLOA-2022, e do Anexo de Metas Fiscais do PLDO-2022.	PLOA-2022 e PLDO-2022
4/12 a 4/6	Captação no SIOP das propostas setoriais para a programação qualitativa do PLOA-2022.	PLOA-2022
4/12 a 4/6	Captação das informações referentes a Projetos de Investimento em módulo específico no SIOP.	PLOA-2022
21/5	Divulgação pela Secretaria de Orçamento Federal da Secretaria Especial da Fazenda do Ministério da Economia-SOF / SEF / ME dos referenciais monetários para a Fase 1 da proposta do PLOA-2022 aos órgãos setoriais do Poder Executivo.	PLOA-2022
24/5 a 18/6	Captação no SIOP da Fase 1 da proposta dos órgãos setoriais do Poder Executivo para o PLOA-2022.	PLOA-2022
14/6 a 22/6	2ª Captação no SIOP da base externa de receita para preparação do PLOA-2022.	PLOA-2022
Até 15/6	Encaminhamento à SOF / SEF / ME de informações contendo a necessidade de recursos orçamentários para 2022, segregadas por beneficiário, para fins de definição dos limites orçamentários para atender ao pagamento dos valores retroativos devidos a anistiados políticos como obrigatória, independente da celebração de termo de adesão, decorrente de decisão judicial fundada na tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário nº 553710 / Distrito Federal.	PLOA-2022
Até 15/6	Encaminhamento à SOF / SEF / ME de informações contendo a necessidade de recursos orçamentários para 2022 prestações ao atendimento de despesas com a concessão de reparações e indenizações às vítimas de violações de direitos humanos ou a seus familiares, necessárias de funcionários judiciais, ao cumprimento pela União das obrigações contraídas por meio da adesão a proteção internacional de proteção dos direitos humanos.	PLOA-2022

Até 15/6	Encaminhamento à SOF / SEF / ME de informações contendo a necessidade de recursos orçamentários para 2022, segregadas por tipo de sentença, unidade orçamentária, grupo de natureza de despesa, autor, número do processo, identificação da Vara ou Comarca de trâmite da sentença objeto da ação judicial, situação processual e valor, por intermédio dos órgãos setoriais de planejamento e de orçamento, ou equivalentes, para fins de definição dos limites orçamentários para atender ao pagamento de pensões indenizatórias, decorrentes de decisões judiciais e de Sentenças Judiciais de empresas requeridas.	PLOA-2022
12/7 a 30/7	Captação das informações relativas à Dívida Contratual, no Sistema Auxiliar de Operações de Crédito - SAOC do SIOP, relativas ao PLOA-2022.	PLOA-2022
21/6 a 2/7	Agendamento e realização de reuniões, sob demanda, entre SOF / SEF / ME e órgãos setoriais para discussão da proposta da Fase 1 para o PLOA-2022 e ajustes da programação qualitativa.	PLOA-2022
15/7	Data limite para autorização de carta-consulta de operação de crédito externa pela Comissão de Financiamentos Externos - Cofiex, Constar do PLOA-2022.	PLOA-2022
19/7 a 21/7	Agendamento e realização de reunião entre SOF / SEF / ME e órgãos setoriais para discussão da projeção de receitas próprias e vinculadas para o PLOA-2022, mediante solicitação dos órgãos setoriais interessados.	PLOA-2022
16/7	Divulgação dos referenciais monetários para os órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário - LEJU, do Ministério Público da União - MPU e da Defensoria Pública da União - DPU.	PLOA-2022
Até 20/7	Encaminhamento pelo Poder Judiciário à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização - CMO, à SOF / SEF / ME, à Advocacia-Geral da União - AGU, aos órgãos devedores e à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN da relação dos débitos constantes de precatórios judiciários a serem incluídos no PLOA-2022 discriminada por órgão da administração pública direta, autarquia e fundação, e por grupo de natureza de despesa.	PLOA-2022
22/7 a 28/7	Revisão e ajuste pelos setoriais das bases externas de receita para estimativa do PLOA-2022.	PLOA-2022
22/7	Divulgação dos referenciais monetários dos órgãos setoriais do Poder Executivo para a Fase 2 da proposta do PLOA-2022.	PLOA-2022
22/7 a 4/8	Captação no SIOP para detalhamento da Fase 2 da proposta orçamentária dos órgãos setoriais do Poder Executivo para o PLOA-2022.	PLOA-2022

Até 30/7	Comunicação à SOF / SEF / ME, pelos órgãos e entidades devedores de precatórios, sobre eventuais divergências verificadas entre a relação dos débitos constantes de precatórios judiciários a serem incluídos no PLOA-2022 e os processos que originaram os precatórios recebidos.	PLOA-2022
Até 13/8	Prazo final para a publicação de ato relativo conjunto à compensação entre os órgãos, no âmbito do LEJU, e do MPU, dos limites individualizados de que trata o art. 107 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal - ADCT / CF, para fins de preparação do PLOA-2022.	PLOA-2022
13/8	Prazo final para envio no SIOP das Propostas Orçamentárias do LEJU, do MPU e da DPU.	PLOA-2022
Até 20/8	Prazo para que os órgãos do LEJU, do MPU e da DPU apresentem à SOF / SEF / ME o detalhamento da programação pretendida relativa aos limites distribuídos para despesas com pessoal relativas à concessão de quaisquer vantagens, aumentos de remuneração, criação de cargos, empregos e funções, mudanças de estrutura de carreiras, bem como admissões ou contratações a qualquer título, para fins de preparação do anexo específico do PLOA-2022.	PLOA-2022
26/7 a 31/8	Captação no SIOP das Informações Complementares ao PLOA-2022.	PLOA-2022
1/9 a 3/9	Atualização das Informações Complementares ao PLOA-2022 informadas pelos Órgãos setoriais, conforme a proposta enviada ao CN.	PLOA-2022
Até 27/9	Encaminhamento pelos órgãos do Poder Judiciário e do MPU à CMO, com cópia para a SOF / SEF / ME, do parecer do Conselho Nacional de Justiça - CNJ e do Conselho Nacional do Ministério Público - CNMP, sobre as Propostas Orçamentárias para 2022 dos órgãos do Poder Judiciário e do MPU, respectivamente.	PLOA-2022
Fonte: ME, 2021.		

Comparando a figura anterior com o último quadro, mostra que os órgãos setoriais e unidades orçamentárias possuem 2 janelas de interação com um SOF na etapa de Elaboração da LOA:

- **Fase 1** : 12/04 a 18/06.
- **Fase 2**: 22/07 a 04/08.

4.5. Composição do PLOA quando do envio

Os artigos que contemplam a composição da LOA no momento do envio ao Legislativo. São os art.2º e art. 22 da Lei 4.320 / 1964. E:

LDO para LOA 2021

Art. 9º O Projeto de Lei Orçamentária de 2021, que o Poder Executivo encaminhará ao Congresso Nacional, e a necessária Lei serão constituídos de:

I - texto da lei;
II - quadros orçamentários consolidados relacionados no Anexo I;
III - anexo dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, contendo:

a) receitas, discriminadas por natureza, identificando como fontes de recursos correspondentes a cada cota-parte de natureza de receita, o orçamento a que pertence e sua natureza financeira (F) ou primária (P), observada ou descrita no art. 6º da Lei no 4.320, de 1964; e
b) despesas, discriminadas na forma prevista no art. 7º e nos demais dispositivos relevantes desta Lei;

IV - discriminação da legislação da receita e da despesa, referente aos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social; e
V - anexo do Orçamento de Investimento a que se refere o § 5º, inciso II, do art. 165 da Constituição Federal, na forma definida nesta Lei.

LDO para LOA 2021

Art. 11. A Mensagem que encaminhar o Projeto de Lei Orçamentária de 2021 conterá:

I - resumo da política econômica do País, análise da conjuntura econômica e indicação do cenário macroeconômico para 2021, e suas premissas sobre a proposta orçamentária de 2021;
II - resumo das principais políticas setoriais do Governo;
III - avaliação das necessidades de financiamento do Governo Central relativas aos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, explicitando as receitas e as despesas, e os resultados primário e implícitos nominais no Projeto de Lei Orçamentária de 2021, na Lei Orçamentária de 2020 e em sua reprogramação , e aqueles realizados em 2019, de modo a evidenciar:

a) a metodologia de cálculo de todos os itens computados na avaliação das necessidades de financiamento; e
b) os parâmetros, informando, especific, as variáveis macroeconômicas de que trata o anexo de metas fiscais, referindo no inciso II do § 2º do art. 4º da Lei Complementar nº 101, de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal, verificadas em 2019 e suas projeções para 2020 e 2021;

IV- indicação do órgão que apurará os resultados primário e nominal e da sistemática adotada para avaliação do cumprimento das metas;
V - demonstrativo sintético dos principais agregados da receita e da despesa;
VI - demonstrativo sintético, por empresa, do Programa de Dispêndios Globais, informando as fontes de financiamento, com o detalhamento mínimo igual ao estabelecido no § 3º do art. 43, a previsão da sua aplicação e o resultado primária das empresas com a metodologia de apuração do resultado; e
VII - demonstrativo de compatibilidade dos valores máximos da programação constante do Projeto de Lei Orçamentária de 2021 com os limites individualizados de despesas primárias calculados na forma prevista no § 1º do art. 107 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (novo regime fiscal da União da EC 95/2016).

4.6. O processo de elaboração da LOA nas unidades: reflexões

4.6.1. Olhe o passado e o presente para definir o futuro

Definir a necessidade orçamentária com precisão de um órgão setorial e suas unidades exige maturidade. Na falta da maturidade, adota-se o método linear tanto para acréscimos quanto para reduções.

Um segundo fator importante é que o orçamento federal possui elevado grau vinculação de recursos (superior a 90%) e nem todos os órgãos possuem recursos vinculados a eles. Desse modo, na fase de captação, os órgãos e unidades devem estar cientes das fontes as quais estão ou não vinculados e comparar com os contingenciamentos atuais. O que se busca alcançar:

> Alocar gastos prioritários do órgão em recursos (com ou sem fonte vinculada) que não sofrem contingenciamento ou sofrem baixo contingenciamento. Ou seja, se a série histórica do recurso destinado ao órgão evidencia contingenciamento sugere-se que processos prioritários sejam alocados em outra fonte menos propensa ao contingenciamento, desde que haja essa opção.

Um terceiro fator importante é a capacidade da unidade no período de 1 ano conduzir um processo de realização de despesa (definição da demanda, pesquisa de preço, procedimento de licitatório específico (dispensa, pregão etc.) e empenho. Essa capacidade possui relação dentre outros elementos com: realismo do Plano de Anual de Capacitação para o ano seguinte; capacidade da Coordenação de Licitação em tocar as aquisições programadas para o ano seguinte; capacidade da Consultoria Jurídica do Órgão em emitir parecer sobre as aquisições programadas para o ano seguinte; capacidade do órgão em aderir atas de pregão eletrônico. O que se busca alcançar:

> Alocar os meios orgânicos do órgão em gastos com maior materialidade e com maior aderência aos objetivos do órgão.

Resta claro que o processo de elaboração orçamentária está intimamente ligado à capacidade do órgão: em definir seus objetivos estratégicos, em priorizar, em conhecer sua série histórica de contingenciamento, em conhecer suas limitações orgânicas.

4.6.2. Despesas Discricionárias e Despesas "quase obrigatórias"

Para fins de classificação oficial da despesa federal, o quadro a seguir segrega a despesa em financeira e primária, mas também identifica as despesas discricionárias.

<table>
<tr><th colspan="5">Classificação da despesa quanto à obrigatoriedade</th></tr>
<tr><th>Qual orçamento?</th><th>Afeta resultado primário?</th><th colspan="2">Obrigatória?</th><th>Código?</th></tr>
<tr><td rowspan="5">Orçamento Fiscal e da Seguridade Social</td><td>Despesa Financeira: não afeta resultado primário</td><td colspan="2">Obrigatória.</td><td>0</td></tr>
<tr><td rowspan="4">Despesa Primária: afeta o resultado primário</td><td colspan="2">Obrigatória.</td><td>1</td></tr>
<tr><td colspan="2">Discricionária: não abrangida pelos demais casos.</td><td>2</td></tr>
<tr><td rowspan="2">Emendas</td><td>Individuais, de execução obrigatória nos termos do disposto no art. 166º, § 9º e § 11º, da CF/1988.</td><td>6</td></tr>
<tr><td>De bancada estadual e, de execução obrigatória nos termos do disposto no art. 166º, § 12º, da Constituição e art. 2º da Emenda Constitucional nº 100, de 2019.</td><td>7</td></tr>
<tr><td>Orçamento de Investimento</td><td>Despesa Primária: porém, não afeta o resultado primário</td><td colspan="2">Discricionária</td><td>4</td></tr>
</table>

As despesas financeiras (código 0) em regra são realizadas no âmbito do órgão central e/ou órgãos setoriais do sistema de planejamento e orçamento.

As despesas obrigatórias normalmente são realizadas pela SOF a partir das ações padronizadas mediante fornecimento de informações dos órgãos setoriais – código 1.

Assim, normalmente as despesas discricionárias necessárias a manutenção das atividades diárias e alcance de objetivos possuem código 2. Apesar de possuírem código 2, trata-se de despesas que são essenciais ao órgão: água, luz, telefone, internet, segurança patrimonial. Sempre pode-se buscar a redução e melhor alocação, mas não se pode ficar sem elas.

Observe as figuras a seguir.

Unidade: 25303 INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL

Quadro Sintese

Código/Especificação		Empenhado 2018	PLO 2019	LOA 2019	PLO 2020	LOA 2020
Total		0	0	0	9.997.310.270	9.978.166.083
Programa						
0032	PROGRAMA DE GESTÃO E MANUTENÇÃO DO PODER EXECUTIVO	0	0	0	7.208.416.173	7.149.270.496
0901	OPERAÇÕES ESPECIAIS: CUMPRIMENTO DE SENTENÇAS JUDICIAIS	0	0	0	157.156	157.156
0909	OPERAÇÕES ESPECIAIS: OUTROS ENCARGOS ESPECIAIS	0	0	0	1.475.604.799	1.475.604.799
0910	OPERAÇÕES ESPECIAIS: GESTÃO DA PARTICIPAÇÃO EM ORGANISMOS E ENTIDADES NACIONAIS E INTERNACIONAIS	0	0	0	122.837	122.837
0999	RESERVA DE CONTINGÊNCIA	0	0	0	781.637.752	781.639.302
2214	NOVA PREVIDÊNCIA	0	0	0	531.371.553	571.371.553
Funcao						
09	PREVIDÊNCIA SOCIAL	0	0	0	7.739.787.726	7.720.641.989
28	ENCARGOS ESPECIAIS	0	0	0	1.475.884.792	1.475.884.792
99	RESERVA DE CONTINGÊNCIA	0	0	0	781.637.752	781.639.302
Subfuncao						
092	REPRESENTAÇÃO JUDICIAL E EXTRAJUDICIAL	0	0	0	17.697.531	17.697.531
122	ADMINISTRAÇÃO GERAL	0	0	0	2.562.298.115	2.507.451.219
126	TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO	0	0	0	282.523.317	302.523.317
128	FORMAÇÃO DE RECURSOS HUMANOS	0	0	0	4.700.800	4.700.800
183	INFORMAÇÃO E INTELIGÊNCIA	0	0	0	114.163.226	114.163.226
271	PREVIDÊNCIA BÁSICA	0	0	0	110.728.922	130.728.922
272	PREVIDÊNCIA DO REGIME ESTATUTÁRIO	0	0	0	3.793.130.651	3.793.130.651
301	ATENÇÃO BÁSICA	0	0	0	99.386.035	97.712.344
331	PROTEÇÃO E BENEFÍCIOS AO TRABALHADOR	0	0	0	155.884.922	153.259.772
665	NORMALIZAÇÃO E QUALIDADE	0	0	0	6.260.422	6.260.422
846	OUTROS ENCARGOS ESPECIAIS	0	0	0	2.068.898.577	2.068.898.577
999	RESERVA DE CONTINGÊNCIA	0	0	0	781.637.752	781.639.302
GND						
1	PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS	0	0	0	7.205.207.272	7.095.361.926
3	OUTRAS DESPESAS CORRENTES	0	0	0	1.988.950.145	2.024.649.754
4	INVESTIMENTOS	0	0	0	21.357.945	76.357.945
5	INVERSÕES FINANCEIRAS	0	0	0	157.156	157.156
9	RESERVA DE CONTINGÊNCIA	0	0	0	781.637.752	781.639.302

Fonte	*1 - PES*	*2 - JUR*	*3 - ODC*	*4 - INV*	*5 - IFI*	*6 - AMT*	*9 - RES*	*Total*
151	**302.760.718**		**40.000.000**	**55.000.000**				**397.760.718**
153	**4.789.234.631**		**794.820.611**		**157.156**			**5.584.212.398**
156	**516.726.057**							**516.726.057**
169	**899.890.147**							**899.890.147**
250	**586.750.373**		**1.189.829.143**	**21.314.045**			**781.639.302**	**2.579.532.863**
263				**43.900**				**43.900**
Total	**7.095.361.926**	**0**	**2.024.649.754**	**76.357.945**	**157.156**	**0**	**781.639.302**	**9.978.166.083**

Figura 1

Unidade: 25303 INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL

Quadro dos Créditos Orçamentários

Programática	Programa/Ação/Localização/Produto	Funcional	Esf	GND	RP	Mod	IU	Fte	Valor
0032	**Programa de Gestão e Manutenção do Poder Executivo**								**7.149.270.436**
	Atividade								**2.763.126.000**
0032 2000	**Administração da Unidade**	09 122							**729.899.521**
0032 2000 **0001**	Administração da Unidade - **Nacional**								729.899.521
			S	3-ODC	2	90	0	250	636.954.621
			S	3-ODC	2	91	0	250	17.379.451
			S	4-INV	2	90	0	250	20.565.449
			S	4-INV	9	90	0	151	55.000.000
0032 **2004**	**Assistência Médica e Odontológica aos Servidores Civis, Empregados, Militares e seus Dependentes**	09 301							**97.712.344**
0032 2004 **0001**	Assistência Médica e Odontológica aos Servidores Civis, Empregados, Militares e seus Dependentes - **Nacional**								97.712.344
			S	3-ODC	1	90	0	153	97.712.344
0032 **20TP**	**Ativos Civis da União**	09 122							**1.777.461.186**
0032 20TP **0001**	Ativos Civis da União - **Nacional**								1.777.461.186
			S	1-PES	1	90	0	153	1.190.710.813
			S	1-PES	1	90	0	250	586.750.373
0032 **212B**	**Benefícios Obrigatórios aos Servidores Civis, Empregados, Militares e seus Dependentes**	09 331							**153.259.772**
0032 212B **0001**	Benefícios Obrigatórios aos Servidores Civis, Empregados, Militares e seus Dependentes - **Nacional**								153.259.772
			S	3-ODC	1	90	0	153	153.259.772
0032 **216H**	**Ajuda de Custo para Moradia ou Auxílio-Moradia a Agentes Públicos**	09 122							**90.512**
0032 216H **0001**	Ajuda de Custo para Moradia ou Auxílio-Moradia a Agentes Públicos - **Nacional**								90.512
			S	3-ODC	2	90	0	250	90.512
0032 **4572**	**Capacitação de Servidores Públicos Federais em Processo de Qualificação e Requalificação**	09 128							**4.519.739**
0032 4572 **0001**	Capacitação de Servidores Públicos Federais em Processo de Qualificação e Requalificação - **Nacional**								4.519.739
			S	3-ODC	2	90	0	250	4.519.739
0032 **8426**	**Desimobilização de Imóveis Não-operacionais do INSS**	09 271							**182.926**
0032 8426 **0001**	Desimobilização de Imóveis Não-operacionais do INSS - **Nacional**								182.926
			S	3-ODC	2	90	0	250	182.926

Figura 2

	Operação Especial								**4.386.144.436**
0032 **0181**	**Aposentadorias e Pensões Civis da União**	09 272							**3.793.130.651**
0032 0181 **0001**	Aposentadorias e Pensões Civis da União - **Nacional**								3.793.130.651
			S	1-PES	1	90	0	153	2.376.514.447
			S	1-PES	1	90	0	156	516.726.057
			S	1-PES	1	90	0	169	899.890.147
0032 **09HB**	**Contribuição da União, de suas Autarquias e Fundações para o Custeio do Regime de Previdência dos Servidores Públicos Federais**	09 846							**593.013.785**
0032 09HB **0001**	Contribuição da União, de suas Autarquias e Fundações para o Custeio do Regime de Previdência dos Servidores Públicos Federais - **Nacional**								593.013.785
			S	1-PES	0	91	0	153	593.013.785
0901	**Operações Especiais: Cumprimento de Sentenças Judiciais**								**157.156**
	Operação Especial								**157.156**
0901 **0005**	**Sentenças Judiciais Transitadas em Julgado (Precatórios)**	28 846							**157.156**
0901 0005 **0001**	Sentenças Judiciais Transitadas em Julgado (Precatórios) - **Nacional**								157.156
			S	5-IFI	1	90	0	153	157.156
0909	**Operações Especiais: Outros Encargos Especiais**								**1.475.604.799**
	Operação Especial								**1.475.604.799**
0909 **009K**	**Complementação de Aposentadorias e Pensões da Extinta RFFSA**	28 846							**592.910.968**
0909 009K **0001**	Complementação de Aposentadorias e Pensões da Extinta RFFSA - **Nacional**								592.910.968
			S	1-PES	1	90	0	151	302.760.718
			S	1-PES	1	90	0	153	290.150.250
0909 **0536**	**Benefícios e Pensões Indenizatórias Decorrentes de Legislação Especial e/ou Decisões Judiciais**	28 846							**882.693.831**

Figura 3

Programática	Programa/Ação/Localização/Produto	Funcional	Esf	GND	RP	Mod	IU	Fte	Valor
0909 0536 **0001**	Benefícios e Pensões Indenizatórias Decorrentes de Legislação Especial e/ou Decisões Judiciais - **Nacional**								882.693.831
			S	1-PES	1	90	0	153	338.845.336
			S	3-ODC	1	90	0	153	543.848.495
0910	**Operações Especiais: Gestão da Participação em Organismos e Entidades Nacionais e Internacionais**								**122.837**
	Operação Especial								**122.837**
0910 **00OQ**	**Contribuições a Organismos Internacionais sem Exigência de Programação Específica**	28 846							**122.837**
0910 00OQ **0002**	Contribuições a Organismos Internacionais sem Exigência de Programação Específica - **Exterior**								122.837
			S	3-ODC	2	80	0	250	122.837
0999	**Reserva de Contingência**								**781.639.302**
	Operação Especial								**781.639.302**
0999 **0Z00**	**Reserva de Contingência - Financeira**	99 999							**781.637.752**
0999 0Z00 **6497**	Reserva de Contingência - Financeira - **Reserva de Contingência - Recursos provenientes de receitas próprias e vinculadas, inclusive doações e convênios**								781.637.752
			S	9-RES	0	99	0	250	781.637.752
0999 **0Z01**	**Reserva de Contingência Fiscal - Primária**	99 999							**1.550**
0999 0Z01 **0001**	Reserva de Contingência Fiscal - Primária - **Nacional**								1.550
			F	9-RES	2	90	9	250	1.550
2214	**Nova Previdência**								**571.371.553**

Figura 4

	Atividade								**570.579.057**
2214 **20GN**	**Educação Previdenciária e Financeira**	09 128							**181.061**
2214 20GN **0001**	Educação Previdenciária e Financeira - **Nacional**								181.061
	Pessoa informada (unidade): 401.400		S	3-ODC	2	90	0	250	181.061
2214 **2292**	**Serviço de Processamento de Dados de Benefícios Previdenciários**	09 126							**302.523.317**
2214 2292 **0001**	Serviço de Processamento de Dados de Benefícios Previdenciários - **Nacional**								302.523.317
	Benefício processado (milhar): 334.777.208		S	3-ODC	2	90	0	250	282.523.317
			S	3-ODC	9	90	0	151	20.000.000
2214 **2294**	**Defesa Judicial da Previdência Social Básica**	09 092							**17.697.531**
2214 2294 **0001**	Defesa Judicial da Previdência Social Básica - **Nacional**								17.697.531
	Dias processual produzido (unidade): 6.000.000		S	3-ODC	2	90	0	250	17.697.531
2214 **2562**	**Auditoria Preventiva e Corretiva em Rotinas, Procedimentos e Processos**	09 665							**3.142.147**
2214 2562 **0001**	Auditoria Preventiva e Corretiva em Rotinas, Procedimentos e Processos - **Nacional**								3.142.147
	Auditoria realizada (unidade): 3.110		S	3-ODC	2	90	0	250	3.142.147
2214 **2563**	**Gestão da Melhoria Contínua**	09 665							**3.118.275**
2214 2563 **0001**	Gestão da Melhoria Contínua - **Nacional**								3.118.275
	Unidade avaliada (unidade): 1.200		S	3-ODC	2	90	0	250	3.118.275
2214 **2564**	**Gestão de Cadastros para a Previdência Social**	09 183							**114.163.226**
2214 2564 **0001**	Gestão de Cadastros para a Previdência Social - **Nacional**								114.163.226
	Informação processada (milhar): 4.145.154		S	3-ODC	2	90	0	250	114.163.226
2214 **2591**	**Reconhecimento de Direitos de Benefícios Previdenciários**	09 271							**129.753.500**
2214 2591 **0001**	Reconhecimento de Direitos de Benefícios Previdenciários - **Nacional**								129.753.500
	Processo concluído (unidade): 2.040		S	3-ODC	2	90	0	250	109.753.500
			S	3-ODC	9	90	0	151	20.000.000
	Projeto								**792.496**
2214 **116V**	**Instalação de Unidades de Funcionamento do INSS**	09 271							**792.496**
2214 116V **0001**	Instalação de Unidades de Funcionamento do INSS - **Nacional**								792.496
	Unidade instalada (unidade): 1		S	4-INV	2	90	0	250	748.596
			S	4-INV	2	90	0	263	43.900
Total									**9.978.166.083**

Figura 5

Conclui-se que apenas as despesas com o marcador “2” estão no âmbito discricionário da unidade. Nesse sentido, a metodologia de hierarquização e priorização da unidade deve considerar elementos nesse processo, dentre os quais destaco: contratos de duração continuada e obras plurianuais.

Dentre os contratos de duração continuada mais comuns nas unidades constam: segurança patrimonial, secretariado, serviço de copa, suporte de tecnologia da informação, combustíveis e lubrificantes. Desse modo, o ordenador de despesa, sempre deve considerar esses gastos em qualquer ponto de partida decisório.

Quanto às obras plurianuais, destaco que o ordenador de despesa deve estar atento aos eventuais aditivos e atrasos. É essencial que o fiscal do contrato acompanhe rigorosamente o cronograma físico financeiro e alimente o processo decisório das dotações necessárias para a conclusão da obra nos exercícios seguintes.

4.6.3. Revisão de Gastos em nível estratégico

Conforme visto no tópico anterior e notícias atuais, a margem das despesas discricionárias (que nem são discricionárias assim) reduz a cada dia.

Assim, cabe o desenvolvimento de uma maturidade em termos de alocação de recursos no processo orçamentário de forma mais racional.

Entendo que o processo orçamentário é um misto de processo político e técnico. Contudo em cenários fiscais cada vez mais restritivos competir ao corpo estratégico e gerencial dar suporte aos tomadores de decisão.

Inicialmente, trago a alteração promovida pela EC 109/2011:

> **CF / 1988**
>
> Arte. 37 [...]
>
> § 16º Os órgãos e entidades da administração pública, individual ou conjuntamente, devem realizar a avaliação das políticas públicas, inclusive com a divulgação do objeto a ser avaliado e dos resultados alcançados, na forma da lei.

Na sequência, apresento trecho projeto de Lei Complementar que trata do tema “Revisão dos Gastos”. Destacando que mais importante do que estar em um projeto de lei, são as ideias que na muitos prática gestores já aplicam e outros podem vir a aplicar.

> **PLP 504/2018**
>
> Arte. 1º O Título IX da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, passa a vigorar acrescido do seguinte Capítulo V: CAPÍTULO V Do Plano de Revisão Periódica de Gastos
>
> "Arte. 106-A. O plano de governo a que se refere o art. 84, inciso XI, da Constituição Federal, incluirá, em anexo específico, o Plano público de

Revisão Periódica de Gastos, que servirá de base para decisões sobre financiamento de programas e projetos de administração federal a partir da repriorização de gastos e identificação de ganhos de eficiência na execução de políticas públicas.

§ 1º O Plano de Revisão Periódica de Gastos conterá:

I - quadro plurianual de despesas públicas, distribuídas de acordo com as funções de governo;
II - avaliação da economicidade e da sustentabilidade fiscal das políticas públicas e dos programas governamentais, conjuntamente, e das políticas públicas e dos programas governamentais mais relevantes, isoladamente, incluindo renúncias e incentivos fiscais;
III - impacto fiscal das despesas obrigatórias;
IV - exige ao aprimoramento da gestão fiscal e das políticas públicas, notadamente aquelas dedicadas à erradicação da pobreza e da marginalização e à redução das desigualdades sociais e regional, incluindo agenda legislativa priorária;
V - identificação de opções de economia orçamentária para reduzir o déficit fiscal ou para criar espaço fiscal para programas com mais prioridade, especialmente aqueles voltados ao desenvolvimento econômico e social.

§ 2º No Plano de Revisão Periódica de Gastos, deve ser colocado no cenário fiscal de referência e como exigido para o alcance e a preservação do equilíbrio das contas públicas no curto, médio e longo prazo.

§ 3º O cenário fiscal de referência citado no § 2º obrigatório:

I - conter projeções fiscais para receitas e despesas, para os períodos de 3 (três), 10 (dez) e 20 (vinte) anos;
II - ser atualizado permanentemente para refletir as mudanças nas políticas fiscais, monetária e cambial, nas premissas macroeconômicas e em outras variáveis relevantes.

§ 4º O Plano de Revisão Periódica de Gastos contém avaliações de programas, de vinculações orçamentárias, de subsídios e subvenções e de renúncias de receitas do governo federal, para servir de insumo ao processo orçamentário.

§ 5º As análises, os estudos e os diagnósticos do Plano de Revisão Periódica de Gastos considerados considerados na preparação do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual. ”

IMPORTANTE

Atenção!

1. A primeira ideia força que os gestores podem inserir na sua cultura organizacional seria a repriorização dos gastos. Combater o dogma "sempre foi assim".

2. A segunda ideia força que os gestores podem inserir na sua cultura organizacional seria a eficiência dos gastos. A eficiência deve ser medida de forma diversa no setor público, tendo em vista que no setor público busca-se prestar serviços à sociedade, em vez de obter lucros e gerar retorno financeiro aos investidores. Nesse sentido, ganhar de importância a identificação de opções de economia orçamentária.

3. Uma terceira ideia força é que devem ser realizadas avaliações de programas, de vinculações orçamentárias, de subsídios e subvenções e de renúncias de receitas do governo federal, para servir de insumo ao processo orçamentário. Nesse sentido, o CMAP - Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas desempenha atualmente importante papel*.

***Artigo CMAP - Gastos públicos só com eficiência comprovada.**

4. Por fim, já há a formalização das despesas plurianuais na LDO e LOA por força da EC nº 102/2019. O plano estende as projeções fiscais para 10 e 20 anos.

A seguir constam 2 relatórios de 2020 da Controladoria-Geral da União (CGU) que evidenciam opções de economia orçamentária:

> Passagens áreas
https://cdn.evg.gov.br/cursos/ClassRoom/curso004/scorms/modulo01_scorm01/scormcontent/assets/U_4TIKzvSnEFh93g_nhAiWvXDOkCl9iMz-Relat%C3%B3rio%20CGU%20-%20Passagens%20A%C3%A9reas.pdf

Foco relatório: consistiu na avaliação da atual política de aquisição de passagens aéreas da Administração direta, autárquica e fundacional do Poder Executivo Federal em relação às vantagens financeiras e não financeiras dos possíveis modelos de aquisição, com o objetivo de identificar alternativas mais vantajosas de contratação. Além disso, buscou melhorias nos procedimentos administrativos de aquisição e de cancelamento de bilhetes aéreos de modo a proporcionar eficiência operacional, na medida em que apresentam potencial relevante de economia de recursos públicos para toda a Administração Pública Federal direta, autárquica e fundacional.

Conclusões: demonstrou-se que o atual modelo de aquisição de passagens aéreas não é vantajoso, que a Administração deixa de obter descontos e benefícios por não possuir acordos corporativos celebrados com as companhias aéreas e que adquire passagens com pouca antecedência e por preços superiores aos praticados no mercado. Além disso, evidenciou-se que o fluxo administrativo do processo de aquisição de passagens é ineficiente.

Observaram-se oportunidades de redução de gastos públicos mediante a elevação da antecedência mínima de aquisição de bilhetes aéreos e a negociação de descontos junto às companhias aéreas. Ademais, recomendou-se a substituição do atual modelo de aquisição de passagens aéreas, a negociação de benefícios no âmbito de acordos corporativos junto às companhias, a simplificação do fluxo do processo administrativo, a alteração do regramento relativo ao cancelamento de bilhetes e a revisão dos mecanismos de controle interno com fundamento no gerenciamento de riscos do macroprocesso de aquisição de passagens aéreas.

> Simplificação das aquisições
https://cdn.evg.gov.br/cursos/ClassRoom/curso004/scorms/modulo01_scorm01/scormcontent/assets/khgYaQdIxB_soH8H_WIXBCsIQLKUjY-OK-Relat%C3%B3rio%20CGU%20-%20Simplica%C3%A7%C3%A3o%20de%20Compras.pdf

Foco relatório: identificar oportunidades de simplificação de procedimentos em contratações públicas de pequeno valor enquadradas na hipótese de dispensa de licitação do inciso II do art. 24 da Lei nº 8.666/93 a fim de conferir maior celeridade, economicidade, eficiência e transparência aos gastos públicos.

Conclusões: Verificou-se por meio do presente trabalho a necessidade de aprimoramento do processo de contratações públicas de pequeno valor, enquadradas no inciso II do art. 24 da Lei nº 8.666/93, com vistas a torná-las mais céleres, econômicas e eficientes, assim como conferir maior transparência aos gastos. Constatou-se o reduzido uso da cotação eletrônica pelas unidades e a sua baixa vantagem econômica para a Administração. As análises concluíram pela necessidade de redução do prazo de pagamento das contratações e dos riscos associados ao atraso, além de ajustes na legislação tributária para modernização dos meios de pagamento em todas as contratações de pequeno valor.

Foram expedidas recomendações estruturantes visando à implantação de modelo eletrônico de compras públicas mais moderno para bens de pequeno valor; fomento a capacitações de ME, EPP e MEI para uso e divulgação do novo modelo eletrônico de compras públicas; expedição de ato do Ministro da Economia prevendo o uso do CPGF em todas as contratações de pequeno valor realizadas com ME, EPP e MEI optantes pelo Simples Nacional; dentre outras.

4.6.4. Revisão de Gastos em nível tático e operacional

As medidas discutidas no tópico anterior são estruturantes por afetarem de maneira transversal todas as unidades do âmbito federal.

Ocorre que na mesma forma que “as pessoas moram nos municípios”, a gestão ocorre nas unidades gestoras. A seguir listo algumas medidas que os ordenadores de despesas no seu dia a dia podem adotar.

1. Mudança do modelo de vídeo conferência (equipamentos e software) utilizando equipamento e aplicativos mais vantajosos: TEAMS, etc*.

2. Compartilhamento de dependências reduzindo o custo de aluguel**. Um dos efeitos colaterais seria a revisão dos contratos de segurança patrimonial e serviços de copa.

3. Processo de Digitalização de Documentos reduzindo custo com manutenção de documentos.

4. Uso do SEI e encerramento de contratos de trâmite de documentos. Também se aplica para o encerramento na alocação da equipe de desenvolvimento de TI no desenvolvimento de softwares com mesma função.

5. Desfazimento de bens móveis***.

6. Alienação de bens imóveis.

7. Uso de Planos Orçamentários. Os planos orçamentários são se uso facultativo, mas dão ao gestor maior flexibilidade para acompanhar as entregas.

*Controladoria-Geral da União. **Antes**: solução SIP/H.323 > Esses equipamentos de vídeo e os equipamentos centrais para permitir a conexão entre eles, esse modelo utiliza nossa rede interna para fazer a conexão (disputa, com prioridade, o tráfego com as demais aplicações como: pasta de rede, acesso a sistemas internos, etc.). **Depois**: aproveitar o fim de vida desses equipamentos e substituí-los por outros compatíveis com uso do Teams. Assim, o Teams fará o papel de possibilitar as conexões (não vamos precisar mais dos equipamentos centrais da vídeo. Será utilizada exclusivamente a internet. Isso só é possível porque as Regionais já possuem saída direto para a internet.

**O uso compartilhado de salas e edifícios entre órgãos da Administração Pública Federal deve gerar uma economia de R$ 500 milhões já no primeiro ano. A iniciativa faz parte do projeto Racionaliza.Gov, que reúne as secretarias de Gestão (Seges) e de Coordenação e Governança do Patrimônio da União (SPU) do Ministério da Economia. A Anatel, por exemplo, deve economizar cerca de R$ 980 mil por ano com a mudança da sua gerência regional de Minas Gerais para uma área de 750 m² no prédio do Banco Central do Brasil (Bacen). A cooperação entre os órgãos foi firmada pelo prazo de 60 meses mediante o rateio de despesas em comum. Fonte: SECOM, 03/04/2021.

***https://www.gov.br/cgu/pt-br/assuntos/noticias/2019/11/cgu-no-ceara-disponibiliza-quatro-veiculos-para-doacao

Os exemplos anteriores somado a outras iniciativas é que vão propiciar a margem necessária para a repriorização de gastos no âmbito na unidade.

4.6.5. Como Priorizar?

O primeiro passo é ter um planejamento estratégico com respectiva cadeia de valor. A título de exemplo trago o modelo da Controladoria-Geral da União.

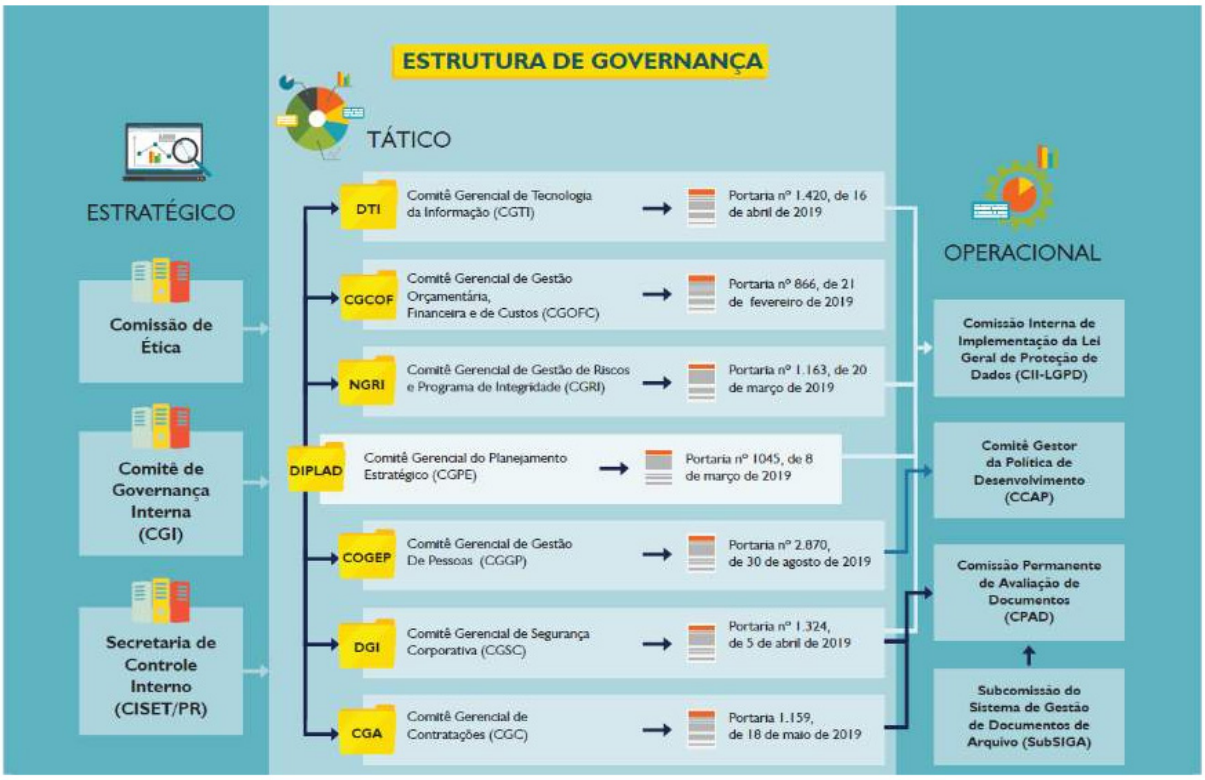


Figura 1

Observa-se que se faz necessário definir os papeis nos níveis estratégico, tático e operacional.

MAPA ESTRATÉGICO

Estratégia é o caminho mais adequado a ser seguido para alcançar os objetivos pretendidos.

O mapa estratégico, por sua vez é a representação gráfica desse caminho e consiste em um conjunto de objetivos estratégicos a serem realizados pela organização para que se alcance a visão e se cumpra a missão. Essa representação auxilia os gestores e partes interessadas a visualizarem a estratégia de uma forma mais simples, garantindo a coerência e facilitando todo o processo de comunicação, divulgação e envolvimento dos colaboradores.

Na estratégia da CGU para o ciclo de 2020-2023, esses objetivos estão distribuídos em quatro perspectivas: Recursos, Processos Internos, Gestão Estratégica e Resultados.

O Mapa Estratégico traz uma arquitetura lógica, apresentando uma relação de causa e efeito entre as perspectivas e os objetivos. Isto é, a leitura do mapa deve ser de baixo para cima.

Assim, conclui-se que a perspectiva Recursos é a base para a concretização dos objetivos das outras perspectivas. Ou seja, os recursos são necessários para o aprimoramento dos processos internos e da gestão estratégica. O resultado desse trabalho reflete-se no alcance dos objetivos de Resultado, os quais estão relacionados a entregas para a sociedade.

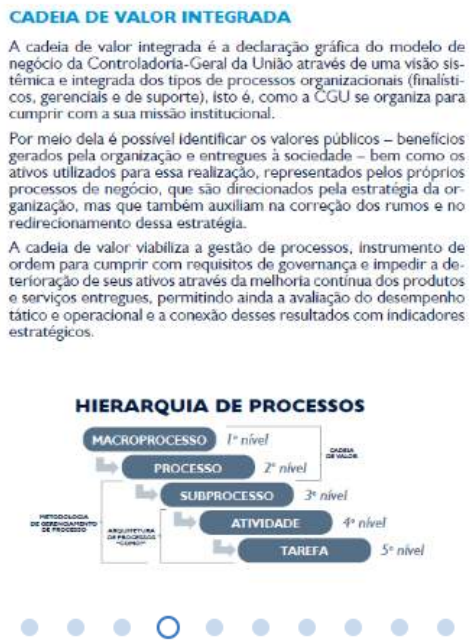
O Mapa Estratégico traz outros elementos importantes também:

- *A Missão consiste na declaração da razão de ser da instituição;*
- *A Visão de Futuro, por sua vez, expressa a situação desejada pela organização em uma perspectiva de longo prazo. Seu enunciado auxilia a vislumbrar as grandes aspirações da organização, orientando de forma ampla o estabelecimento de objetivos estratégicos;*
- *Por fim, os Valores representam as convicções dominantes, as crenças básicas das pessoas da organização, que permeiam todas as atividades e a atuação do corpo funcional do órgão.*

Figura 2

Figura 3

O modelo anterior segue a metodologia do BSC aplicado ao setor público, muito utilizado em outros órgãos federais.



CADEIA DE VALOR INTEGRADA

A cadeia de valor integrada é a declaração gráfica do modelo de negócio da Controladoria-Geral da União através de uma visão sistêmica e integrada dos tipos de processos organizacionais (finalísticos, gerenciais e de suporte), isto é, como a CGU se organiza para cumprir com a sua missão institucional.

Por meio dela é possível identificar os valores públicos – benefícios gerados pela organização e entregues à sociedade – bem como os ativos utilizados para essa realização, representados pelos próprios processos de negócio, que são direcionados pela estratégia da organização, mas que também auxiliam na correção dos rumos e no redirecionamento dessa estratégia.

A cadeia de valor viabiliza a gestão de processos, instrumento de ordem para cumprir com requisitos de governança e impedir a deterioração de seus ativos através da melhoria contínua dos produtos e serviços entregues, permitindo ainda a avaliação do desempenho tático e operacional e a conexão desses resultados com indicadores estratégicos.

HIERARQUIA DE PROCESSOS

Figura 4

É importante que o órgão defina uma hierarquia de processos e que essa hierárquica esteja refletida em um sistema transversal do órgão. No caso da CGU esse sistema é o E-aud.

Figura 5

GESTÃO ESTRATÉGICA

Quando se pensa em planejamento, muitas são as formas disponíveis para se alcançar um objetivo pretendido.

A existência de referenciais estratégicos, a exemplo do Mapa Estratégico e da Cadeia de Valor Integrada, auxiliam a organização a encontrar a melhor direção para se chegar nos objetivos almejados.

O Mapa Estratégico em conjunto com a Cadeia de Valor e com a Estrutura de Governança são os direcionadores pelos caminhos do aperfeiçoamento institucional, tendo como destino principal o reconhecimento da CGU pelo cidadão como indutora de uma Administração Pública íntegra, participativa, transparente, eficiente e eficaz.

No entanto, possuir os referenciais estratégicos não é suficiente para tornar a estratégia conhecida e implementada. Faz-se necessário, ainda, detalhá-la em ação dos servidores e colaboradores da Casa.

Nesse contexto importa destacar outros dois conceitos próximos do planejamento estratégico: o planejamento tático e o planejamento operacional.

A partir do momento em que se conhece a estratégia, isto é, o melhor caminho para se alcançar os objetivos estratégicos almejados, é necessário criar uma sinergia entre os demais níveis da organização (tático e operacional) de forma a se criar um alinhamento de ação e recursos, ou seja, criar sinergia para que as unidades tenham o mesmo foco.

O direcionamento dado pelos referenciais estratégicos e pela estrutura de governança permite que os objetivos estratégicos sejam desdobrados em metas táticas e operacionais, além de contribuir para a criação de consciência estratégica nos gestores.

Trata-se de um grande desafio integrar todos os planos organizacionais. No entanto, possibilitar que todos caminhem em direção (diretividade) a objetivos comuns traz somente ganhos para a CGU. É justamente nesse ponto que se faz necessária a Gestão Estratégica da organização.

Gestão Estratégica é uma metodologia que busca articular o plano de longo prazo com os planos de médio e de curto prazos, transformando os objetivos estratégicos em ações cotidianas da organização.

O intuito é assegurar o sucesso da organização no presente e, principalmente, no futuro. A gestão estratégica abarca basicamente três etapas distintas: planejamento estratégico, execução e controle.

Figura 6

Nesse sentido, as instâncias de governança da CGU desempenham um importante papel na construção do Plano Estratégico e na avaliação e controle da realização dos objetivos. Para operacionalizar tudo isso, faz-se o uso da gestão de riscos, dos projetos, dos processos, dos programas da qualidade e das informações que apoiam o processo decisório.

O desempenho da estratégia da CGU é avaliado pelo nível de alcance dos objetivos estratégicos, o que demanda a utilização de indicadores.

Ou seja, os indicadores de desempenho representam a avaliação quantitativa do grau de atendimento dos objetivos em relação a uma meta. .

Conforme a figura, cada objetivo estratégico possuirá um ou mais indicadores. Cada indicador tem metas. Na aferição periódica dos resultados desses indicadores, pode-se perceber a possibilidade da existência de lacuna entre o resultado apresentado e a meta estipulada. Nesse caso, deve-se propor uma iniciativa estratégica (projeto ou ação) que diminuía esse gap de desempenho dentro de um prazo determinado.

Aos servidores e colaboradores da Casa é importante destacar que o trabalho de cada um tem reflexos no desempenho dos objetivos que constam do Mapa Estratégico da CGU.

Ou seja, a contribuição de cada um com ações concretas no dia-a-dia, ações essas vinculadas ou desdobradas das diretrizes estratégicas, propicia que as metas dos objetivos estratégicos sejam alcançadas e a visão de futuro seja concretizada.

Figura 7

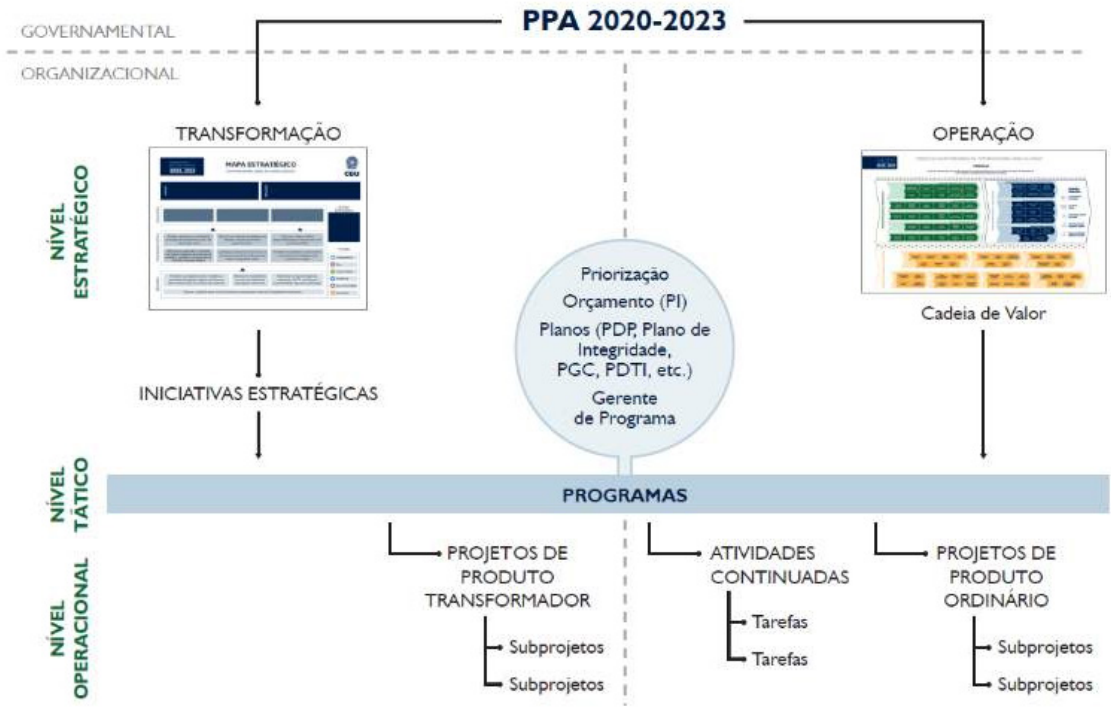


Figura 8

RELAÇÃO DOS PROGRAMAS

Programa é o instrumento de organização das ações das unidades da CGU, de modo a facilitar o foco de atuação, visando à concretização dos objetivos organizacionais e à correlação com a execução orçamentária e financeira.

Trata-se do elo entre o planejamento estratégico e o planejamento operacional.

O Programa reúne Planos de Trabalho (Projetos ou Atividades Continuadas) que, geridos, executados e monitorados em conjunto, alcançarão os objetivos e entregas definidos para o Programa.

PROGRAMAS

PROJETOS | ATIVIDADES CONTINUADAS

Um outro ponto a destacar é que o Programa é a ligação entre o Mapa Estratégico e a execução orçamentária e financeira. Cada um deles tem um Gerente, o qual gerencia os recursos orçamentários alocados e a vinculação dos Planos de Trabalho que irão contribuir para o alcance dos resultados e entregas para ele definidos.

Programa 1 →
Programa 2 →

Os Planos de Trabalho são avaliados pelos Gerentes quanto ao impacto (Direto, Indireto e Tangencial) sobre os resultados e entregas dos respectivos Programas.

Os Programas da CGU foram divididos em três prioridades pelo Comitê de Governança Interna.

Para saber mais sobre quais são os Programas e suas prioridades, basta acessar *IntraCGU > Planejamento Estratégico*.

Figura 9

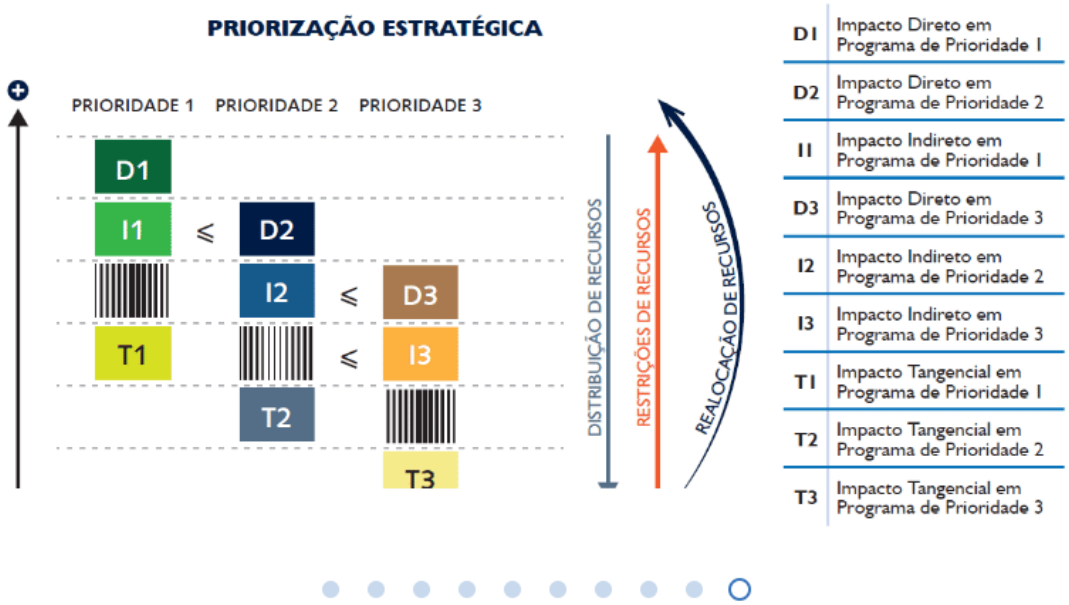


Figura 10

Com base no modelo de governança da CGU, observa-se que, ao final, chega-se aos segmentos de prioridade.

Esses segmentos de prioridade, serão validados pela alta administração, é que darão o tom da distribuição de recursos na fase de preparação da LOA e de contingenciamento na etapa de execução da LOA.

Conexão da LOA com as aquisições
No 1º quadrimestre do exercício, faz-se necessária a preparação para a parte das unidades gestoras do ministério do Plano Anual de Contratações do ano seguinte. A IN SEGES / ME n.º 01/2019 trata do tema* da seguinte forma: Cronograma - Nos arts.7º e 8º Setor Requisitante - art. 5 ° Observa-se que os objetivos estratégicos bem definidos, sem uma cadeia de valor, e sem uma metodologia de hierarquização tática e operacional, o Plano Anual de Contratações (PAC) e por consequência das despesas discricionárias do órgão podem ser estruturadas de forma que em caso de restrição fiscal ou contingenciamento comprometido com as entregas do órgão. Por fim, é imperativo destacando que o Plano Anual de Contratações (PAC) é de apresentação obrigatória, por cada Unidade de Administração de Serviços Gerais (SIASG), no âmbito da Administração Pública Federal direta, autárquica e fundacional, e não elaboração do Plano, nos prazos definidos na Instrução Normativa SEGES / ME nº 1, de 10 de janeiro de 2019, pode ensejar a inativação da unidade no SIASG, com consequente impedimento à continuidade dos processos de contratações de bens e serviços.
*https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/59109742/do1e-2019-01-11-instrucao-normativa-n-1-de-10-de-janeiro -de-2019-59109733

Para entendermos mais sobre a temática que estamos estudando, vamos assistir ao vídeo em que o Prof. Dr. Giovanni Pacelli apresenta o conteúdo relevante sobre a priorização dos gastos ao processo de elaboração da LOA: EC 109/2021; CMAP; revisão periódica dos gastos; dimensão estratégica, tática e operacional; priorização estratégica; aplicações tático-operacionais.

Priorização dos Gastos:
https://cdn.evg.gov.br/cursos/ClassRoom/curso004/scorms/modulo01_scorm01/scormcontent/assets/ts8T_e_5a5twvu0y_transcoded-OF5sCRobJlNV2f2h-003%20-%20Prioriza%C3%A7%C3%A3o%20dos%20Gastos.mp4?v=1

E dando continuidade ao aprofundamento desse assunto, vamos ouvir o podcast em que o Prof. Dr. Giovanni Pacelli entrevista Giovanni Dematte, Coordenador-Geral de Orçamento, Finanças e Contabilidade da CGU. Durante o episódio são discutidos os seguintes temas relacionados ao Processo de Elaboração da LOA: conciliar as necessidades com as possibilidades; restrição fiscal; alinhamento dos limites orçamentários com o plano de aquisições; e o uso dos planos orçamentários.

Podcast: Elaboração de LOA: prof. Pacelli entrevista Giovanni Dematte

Unidade 5: Gestão de Riscos na Unidade em função da Elaboração da LOA (síncrono)

Ao final desta unidade, você será capaz de aplicar, em um cenário fictício, os conhecimentos de todo o módulo.

Agora que terminou o módulo 1, gostaríamos de convidar você a participar dos encontros síncronos: encontros online nos quais teremos a oportunidade de trabalhar na prática os conceitos estudados no módulo, a partir da realidade vivenciada por cada gestor. A ideia é que seja um momento para que vocês aproveitem e levem insights e ferramentas poderosas para aplicação no seu cotidiano.

Esta atividade acontecerá de forma síncrona e as informações sobre dia e hora estarão no ambiente virtual da sala de aula. Utilizaremos a Plataforma Zoom para nos comunicarmos. Organize-se para estar todo o tempo disponível, será um encontro com bastante interação, então precisaremos de sua presença de fato.

Alguns lembretes:

- Acesse o Zoom de um computador de mesa ou de um notebook, e não de um telefone móvel;
- Organize-se para entrar na sala 10 minutos antes e testar se está tudo ok para participar da aula;

- Tenha fones de ouvido, caso seu ambiente tenha ruídos;
- Conclua como unidades anteriores, uma vez que são requisitos para a aula ao vivo.

Glossário

N°	Termo	Definição / significado
1	Crédito orçamentário	Compreende o conjunto de categorias classificatórias que especificam as ações constantes do orçamento. O crédito orçamentário é portador de uma dotação e essa é o limite de recurso financeiro autorizado. Autorização de despesa solicitada por um governo ao parlamento ou concedida por esse.
2	Elaboração Orçamentária	Processo de preparação e aprovação do Orçamento de um ente político (União, Estados e Municípios). É regido em caráter geral pelos artigos 165 a 167 da Constituição Federal, bem como pela Lei Federal nº. 4.320, de 17 de março de 1964. Envolve a preparação anual, pelo Poder Executivo, do projeto da lei orçamentária (abrangendo inclusive as propostas orçamentárias dos demais Poderes, centralizadas pelo Poder Executivo em sua função administrativa), seguida de seu envio ao Poder Legislativo para discussão, alteração e aprovação. Por ter natureza de lei ordinária, a lei orçamentária, após a aprovação final pelo Legislativo, segue ao Chefe do Poder Executivo (Presidente da República, Governador ou Prefeito, conforme o ente) para sanção.
3	Empresa Controlada	Sociedade cuja maioria do capital social com direito a voto pertença, direta ou indiretamente, a ente da Federação.
4	Empresa Estatal Dependente	Empresa controlada que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária.
5	Execução Financeira	Utilização dos recursos financeiros visando atender à realização das missões atribuídas às unidades orçamentárias.
6	Execução Orçamentária da Despesa	Utilização dos créditos consignados no orçamento do ente público e nos créditos adicionais, visando à realização das missões atribuídas às unidades orçamentárias.
7	Exercício Financeiro	Período definido para fins de segregação e organização dos registros relativos à arrecadação de receitas, à execução de despesas e aos atos gerais de administração financeira e patrimonial da administração pública. No Brasil, o exercício financeiro tem duração de doze meses e coincide com o ano civil, conforme disposto no art. 34 da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964.
8	Gestor	Quem gere ou administra negócios, bens ou serviços.

9	Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)	Uma das três leis em sentido formal (lei ordinária) que compõem o sistema orçamentário brasileiro. A LDO, de duração de um ano, define as metas e prioridades do governo para o ano seguinte, orienta a elaboração da lei orçamentária anual, dispõe sobre alterações na legislação tributária e estabelece a política das agências de desenvolvimento (Banco do Nordeste, Banco do Brasil, BNDES, Banco da Amazônia, etc.). Também fixa limites para os orçamentos dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Ministério Público e dispõe sobre os gastos com pessoal. A Lei de Responsabilidade Fiscal remeteu à LDO diversos outros temas, como política fiscal, contingenciamento dos gastos, transferências de recursos para entidades públicas e privadas e política monetária.
10	Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)	Uma das três leis em sentido formal (lei ordinária) que compõem o sistema orçamentário brasileiro. É a lei orçamentária propriamente dita, possuindo vigência para um ano. Ela estima a receita e fixa a despesa do exercício financeiro, ou seja, aponta como o governo vai arrecadar e como irá gastar os recursos públicos. Para maiores detalhes, ver "Classificação por Esfera Orçamentária".
11	Manual Técnico de Orçamento (MTO)	Conjunto de normas e procedimentos técnico-operacionais, relacionados com a área orçamentária, objeto de publicações seriadas por parte da Secretaria de Orçamento Federal.
12	Plano Plurianual	Uma das três leis em sentido formal (lei ordinária) que compõem o sistema orçamentário brasileiro. Estabelece de forma regionalizada as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. Vigora por quatro anos, sendo elaborado no primeiro ano do mandato presidencial, abrangendo até o primeiro ano do mandato seguinte. Está previsto no art. 165 da Constituição Federal.
13	Plano Orçamentário	Plano Orçamentário - PO é uma identificação orçamentária, de caráter gerencial (não constante da LOA), vinculada à ação orçamentária, que tem por finalidade permitir que, tanto a elaboração do orçamento quanto o acompanhamento físico e financeiro da execução, ocorram num nível mais detalhado do que o do subtítulo/localizador de gasto. Os POs são vinculados a uma ação orçamentária, entendida esta ação como uma combinação de esfera-unidade orçamentária-função-subfunção-programa-ação. Por conseguinte, variando qualquer um destes classificadores, o conjunto de POs varia também.
14		
15	Receita Corrente Líquida	Somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, após determinadas deduções.
16	Restos a Pagar	Despesas empenhadas, mas não pagas, até 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas (despesas empenhadas e liquidadas) das não processadas (despesas apenas empenhadas e aguardando a liquidação).

17	Unidade Gestora	Unidade orçamentária ou administrativa que realiza atos de gestão orçamentária, financeira e/ou patrimonial.
18	Unidade Administrativa	Segmento da administração direta ao qual a lei orçamentária anual não consigna recursos e que depende de destaques ou provisões para executar seus programas de trabalho.
19	Unidade Orçamentária	Segmento da administração direta a que o orçamento da União consigna dotações especificas para a realização de seus programas de trabalho e sobre os quais exerce o poder de disposição.

Referências

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 5 out. 1988.

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providencias. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 5 maio 2000, Seção 1, p. 1.

BRASIL. 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. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 23 mar. 1964.

BRASIL. Lei nº 14.116, de 31 de dezembro de 2020. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2021 e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 31 dez. 2020.

BRASIL. Ministério da Economia. Secretaria de Orçamento Federal. Manual técnico de orçamento – MTO. Versão 2022. Brasília.

CAPPELLI, Claudia. LEITE, Julio Cesar Sampaio Prado; ARAÚJO, Renata Mendes. A importância de um modelo de estágios para avaliar a transparência. Revista do Tribunal de Contas do Município do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, RJ, nº.45- Setembro de 2010. Mensal.

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providencias. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 5 maio 2000, Seção 1, p. 1.

BRASIL. 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. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 23 mar. 1964.

BRASIL. Lei nº 14.116, de 31 de dezembro de 2020. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2021 e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 31 dez. 2020.

BRASIL. Ministério da Economia. Secretaria de Orçamento Federal. Manual técnico de orçamento – MTO. Versão 2022. Brasília.

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providencias. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 5 maio 2000, Seção 1, p. 1.

BRASIL. 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. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 23 mar. 1964.

BRASIL. Lei nº 14.116, de 31 de dezembro de 2020. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2021 e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 31 dez. 2020.

BRASIL. Ministério da Economia. Secretaria de Orçamento Federal. Manual técnico de orçamento – MTO. Versão 2022. Brasília.

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providencias. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 5 maio 2000, Seção 1, p. 1.

BRASIL. 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. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 23 mar. 1964.

BRASIL. Lei nº 14.116, de 31 de dezembro de 2020. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2021 e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 31 dez. 2020.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei do Senado nº 428, de 2017 – Complementar. Brasília, DF, 2018.

BRASIL. Ministério da Economia. Secretaria de Orçamento Federal. Manual técnico de orçamento – MTO. Versão 2022. Brasília.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. Gestão Estratégica 2020-2023. 2020. Brasília.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. Relatório de Auditoria. Passagens Aéreas – 818394 Brasília, DF, 2020.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. Relatório de Auditoria. Simplificação de Compras – 201902510. Brasília, DF, 2020.