



ASPECTOS INTRODUTÓRIOS DE ORÇAMENTO PÚBLICO

Flávio GEORGE Rocha

Contador da Fazenda Estadual

Gerente de Estudos e Normatização Contábil

Aspectos Introdutórios de Orçamento Público

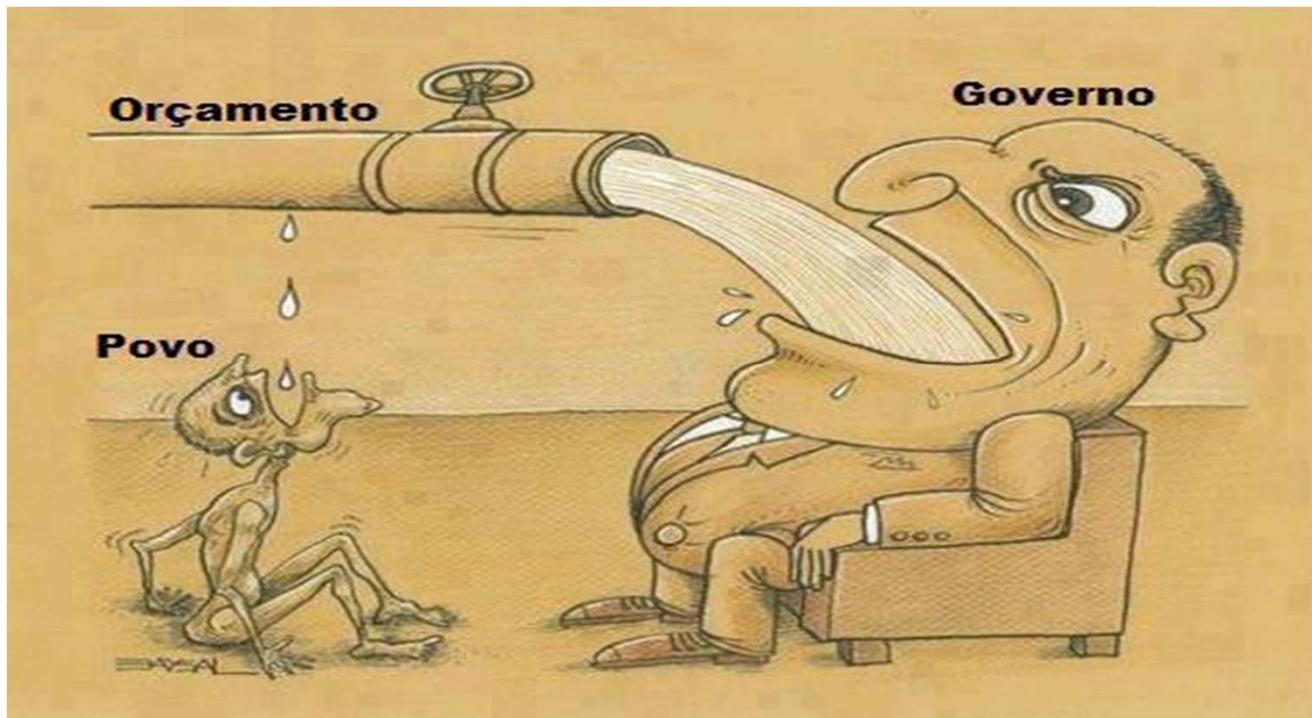
Este módulo permitirá conhecer o processo orçamentário brasileiro, abrangendo:

- Receita Pública;
- Despesa Pública.

Metodologia: aulas expositiva com resolução de exercícios debates em sala de aula.



Aspectos Introdutórios de Orçamento Público



Aspectos Introdutórios de Orçamento Público

Conteúdo - 1º Momento (09h00 às 10h20):

- *Conceitos e Princípios Orçamentários*
- *Conceito de Receita Pública*
- *Fases da Receita Pública*
- *Recursos Vinculados e desvinculados*
- *Receitas Próprias e demais receitas*

Conteúdo - 2º Momento: (10h30min às 12h00)

- *Conceito de Despesa Pública*
- *Classificação da Despesa Pública*
- *Fases da Despesa Pública*
- *Restos a Pagar*

Princípios Orçamentários

São considerados Princípios Orçamentários:

- **Unidade;**
- **Universalidade;**
- **Anualidade;**
- **Exclusividade;**
- **Orçamento Bruto;**
- **Não-Vinculação da Receita de Impostos.**



Princípios Orçamentários

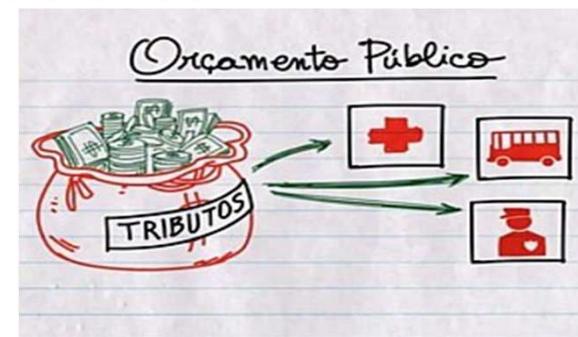
- **Unidade.** Previsto no art. 2º da lei 4.320, tem como premissa que cada ente da Federação terá um único orçamento.
Esta veda a realização de orçamentos múltiplos ou paralelos. Cada ente contém uma única lei orçamentária.
Pode ainda ser dividido em 3 peças:
 - a) Orçamento fiscal,
 - b) Orçamento da seguridade social, e
 - c) Orçamento de investimentos das empresas estatais.
- **Universalidade.** Também previsto no mesmo artigo da mesma lei, e conjugado com os art.. 3º e 4º, vem consagrar a concepção do orçamento público conter todas as receitas e despesas necessárias as ações governamentais.

Princípios Orçamentários

- **Anualidade** – Ainda no art. 2º da lei 4.320/64 cita o princípio da anualidade. Este estabelece que o orçamento público tem vigência de um ano, ou seja, um exercício financeiro. A referida lei determina que o exercício financeiro coincide como o ano civil (art. 34).
- **Exclusividade** – Conforme regra a Constituição federal (art. 165, § 8º), a lei orçamentária não deve conter matéria estranha ao orçamento, onde deve tratar exclusivamente de receita prevista e da despesa fixada.
Tal disposição constitucional prevê duas exceções:
 - a) A autorização para abertura de crédito suplementares, e
 - b) A autorização para operações de crédito.

Princípios Orçamentários

- **Orçamento Bruto** – o art. 6º de lei 4.320 prevê que as receitas e despesas precisam constar no orçamento pelos valores brutos, vedadas quaisquer deduções.
- **Não-Vinculação da Receita de Impostos** – a Carta Magna (CF art. 167, inciso IV) veda a vinculação dos impostos a órgãos, fundo ou despesa, salvo as exceções previstas na própria constituição federal a saber:
 - a) repartição dos impostos (FPE; FPM; FNO; FNE; FCO),
 - b) destinação para saúde e manutenção do ensino e
 - c) para a prestação de garantia ou contra garantia à União.



TERMOS COMUNS EMPREGADOS NA EXECUÇÃO DO ORÇAMENTO

Unidade Orçamentária (UO) : órgão ou entidade que a LOA consignou dotação orçamentária.

Unidade Administrativa (UA) : órgão ao qual a LOA não consignou dotação orçamentária.

Unidade Gestora (UG) : órgão com capacidade de gerir recursos orçamentários próprios ou descentralizados.

CICLO DO ORÇAMENTO

Setoriais de Planejamento: elabora sua proposta orçamentária

Unidade Central de Planejamento: consolida as propostas orçamentárias e elabora o PLOA

Chefe do Poder Executivo: encaminha o PLOA ao Poder Legislativo

Poder Legislativo: aprova o PLOA e devolve ao executivo

Chefe do Poder Executivo: sanciona e publica a LOA

CICLO DO ORÇAMENTO

Unidade Central de Planejamento: elabora o detalhamento da despesa e lança o crédito orçamentário inicial

Unidade Central de Programação Financeira: elabora o decreto de programação financeira

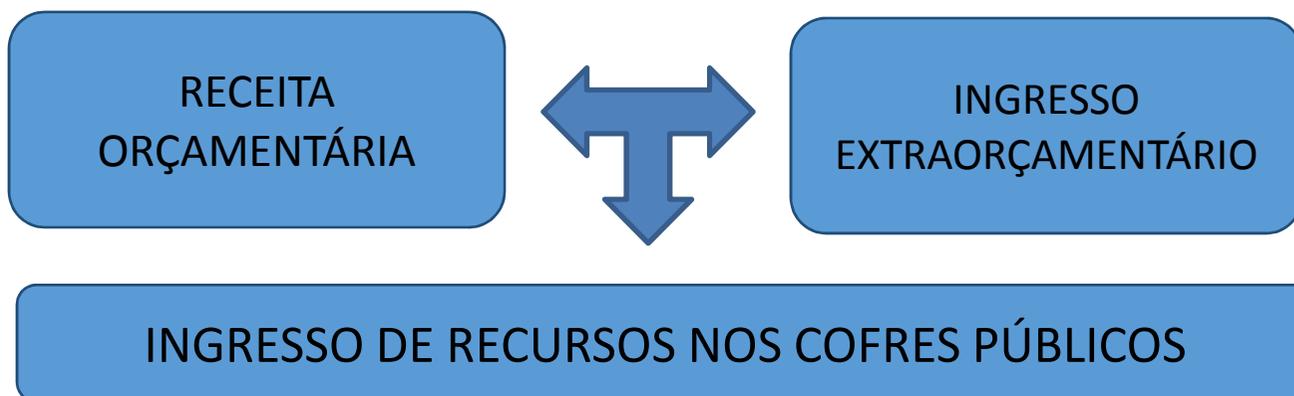
Unidades Gestoras: executa o orçamento (receita e despesa)

Controle Interno: acompanhamento e avaliação

Controle Externo: emite Parecer Prévio e julga as contas dos ordenadores de despesa.

RECEITA ORÇAMENTÁRIA

A receita orçamentária compreende os recursos financeiros que são arrecadados pela administração pública com a finalidade de financiar as ações estatais.



RECEITA ORÇAMENTÁRIA - CLASSIFICAÇÃO

Sob aspecto Contábil, podemos classificar a receita orçamentária quanto ao seu impacto no patrimônio, podendo ser:

Efetiva ou Não Efetiva.

A receita orçamentária efetiva:

É aquela que causa modificação da situação líquida patrimonial.

A receita orçamentária não efetiva:

São aquelas receitas orçamentárias decorrentes de fatos permutativos, ou seja, não alteram a situação líquida patrimonial.

RECEITA ORÇAMENTÁRIA - CLASSIFICAÇÃO

Sob aspectos doutrinários, ainda se dividem a receita orçamentária de acordo com a coercitividade, podendo ser: **originária ou derivada**.

A receita originária:

é aquela que tem a sua origem na exploração do patrimônio público, também conhecido como receita de direito privado, pois nesses casos, o estado age em condições de relativa igualdade com o particular.

A receita derivada:

Regulada pelo direito público, o ingresso do recurso nasce do poder do estado de tributar o particular. Em suma, deriva do poder constitucional ou legal do estado arrecadar para fazer frente às suas necessidades.

Segundo o MCASP, a receita orçamentária pode ser classificada de acordo com os critérios abaixo:

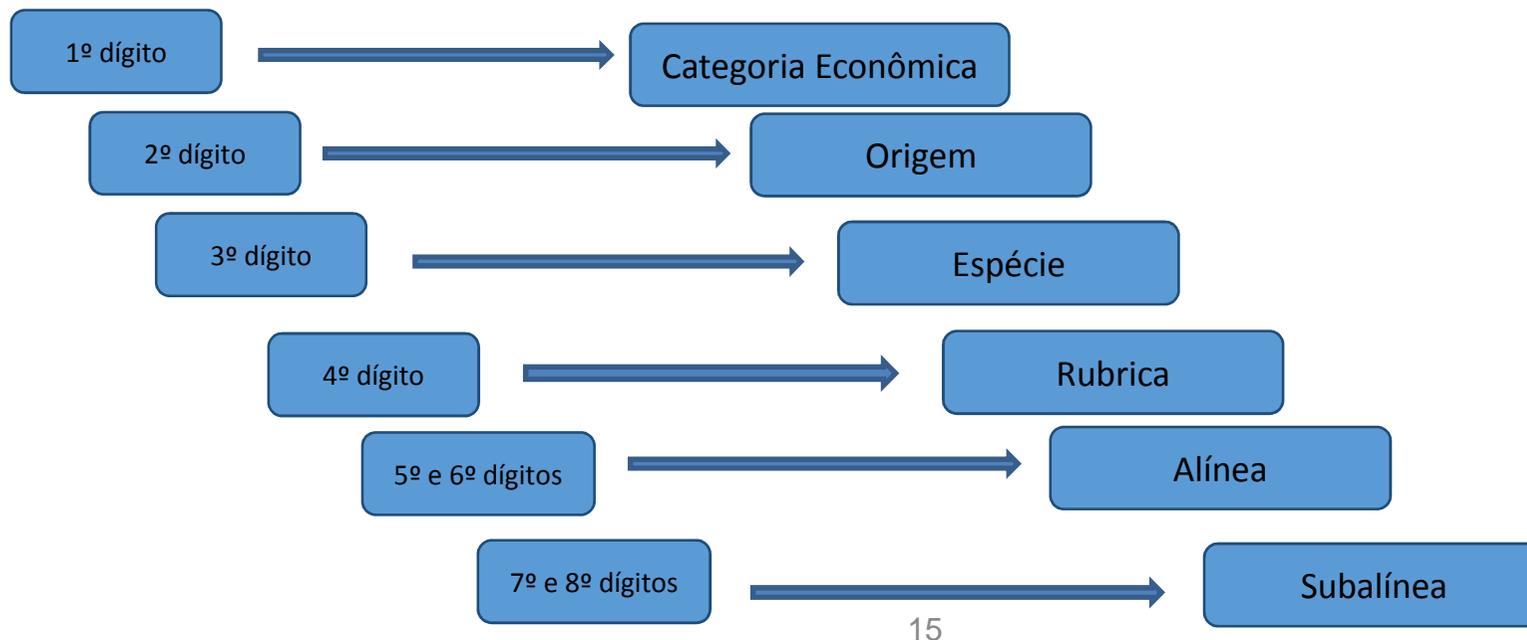
- **Natureza de receita;**
- **Fonte/Destinação de Recursos;**
- **Indicador de resultado primário.**



CLASSIFICAÇÃO - QUANTO A Natureza da Receita Pública

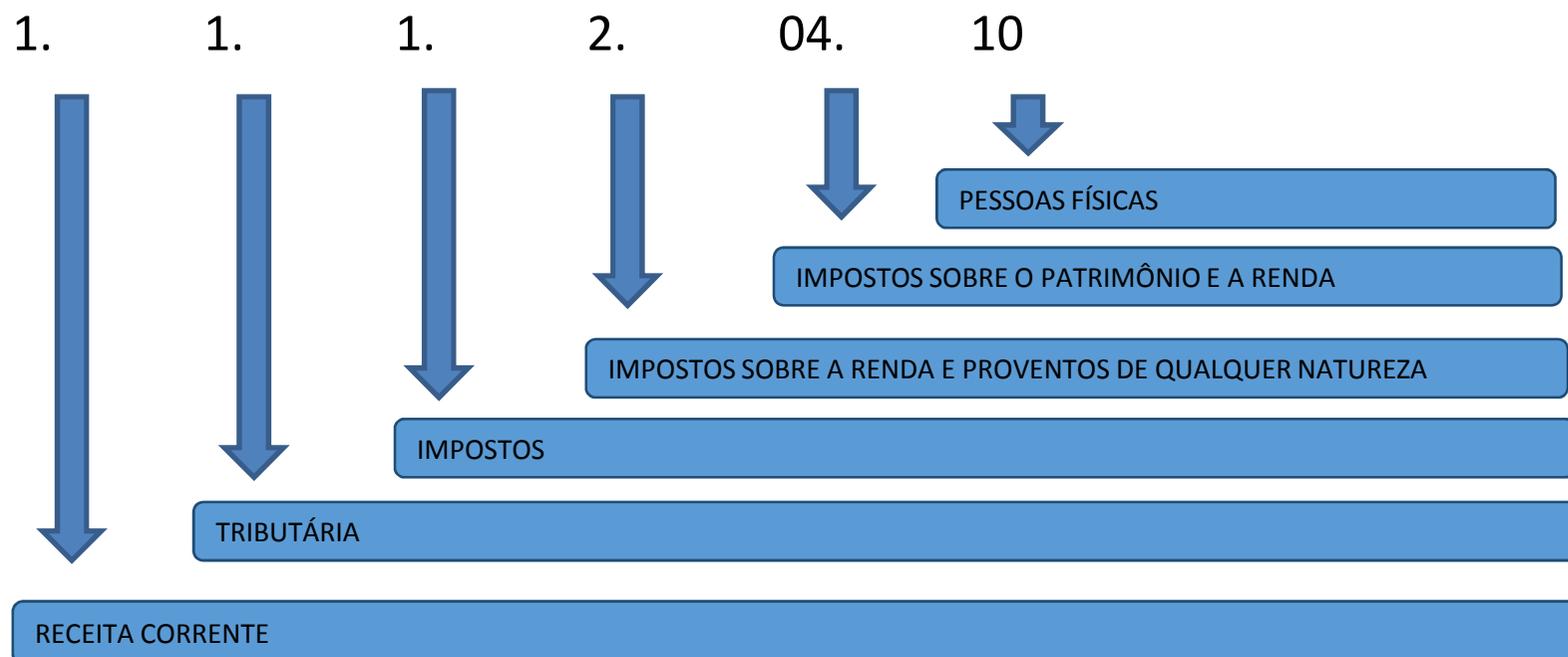
Classificação utilizada de forma padronizada por todos os entes da Federação que tem como objetivo identificar a receita de acordo com a sua origem, ou seja, o seu fato gerador.

A classificação é formada por código numérico composto por 8 dígitos, subdividido em 6 níveis da seguinte maneira:



CLASSIFICAÇÃO - QUANTO A Natureza da Receita Pública

Abaixo segue exemplo de codificação da receita orçamentária de acordo com a natureza:



RECEITA ORÇAMENTÁRIA – CLASSIFICAÇÃO E CÓDIGOS

De acordo com a categoria econômica a receita orçamentária pode ser de dois tipos:

- a) **Receitas Correntes** são as receitas arrecadadas pela atividade estatal no seu dia a dia, ou seja, de forma ordinária. Considerada ingresso de disponibilidades tem impacto positivo no patrimônio público. Segundo a lei 4.320, art. 11, § 4º, têm as seguintes origens: ***tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços, transferências correntes e outras receitas correntes.***
- b) **Receitas de Capital** – são as receitas arrecadadas pela atividade estatal, mas que o ingresso da disponibilidade, via de regra, não tem impacto quantitativo no patrimônio público. São exemplos de receitas de capital ***as operações de crédito, as alienações de bens, conversão de bens e direitos em espécies, etc.***

Receitas Intraorçamentárias:

podem ser corrente ou de capital e decorrem de operações entre unidades pertencentes ao orçamento fiscal e da seguridade social

Pela codificação da natureza da receita, segunda a MCASP, temos o seguinte:

- Código 1 : Receitas Correntes
- Código 2 : Receitas de Capital
- Código 7 : Receitas Intraorçamentárias Correntes
- Código 8 : Receitas Intraorçamentárias de Capital

RECEITA ORÇAMENTÁRIA – CLASSIFICAÇÃO E CÓDIGOS

O segundo código da receita orçamentária identifica a origem. A origem representa o detalhamento da categoria econômica e identifica a procedência da receita orçamentária no momento da arrecadação.

A ilustração abaixo identifica os códigos de origem da receita orçamentária:

- 1 Receita Corrente
 - 1.1 Receita Tributária
 - 1.2 Receita de Contribuições
 - 1.3 Receita Patrimonial
 - 1.4 Receita Agropecuária
 - 1.5 Receita Industrial
 - 1.6 Receita de Serviços
 - 1.7 Transferências Correntes
 - 1.9 Outras Receitas Correntes

- 2. Receitas de Capital
 - 2.1 Operações de Crédito
 - 2.2 Alienação de Bens
 - 2.3 Amortização de Empréstimos
 - 2.4 Transferências de Capital
 - 2.5 Outras Receitas de Capital

RECEITA ORÇAMENTÁRIA – CLASSIFICAÇÃO E CÓDIGOS

O **terceiro dígito** na codificação da receita orçamentária de acordo com a natureza significa a **espécie**. A espécie vincula-se diretamente a origem e tem a função de melhor detalhar o fato gerador da receita.

A **rubrica, quarto dígito** da receita orçamentária, agrega as espécies, cujas características sejam semelhantes. Em suma, representa um detalhamento da espécie.

A **alínea (5º e 6º dígitos)** e a **subalínea (7º e 8º dígitos)** representam o nível mais detalhada da classificação orçamentária da receita. Servem para nominar a receita orçamentária.

RECEITA ORÇAMENTÁRIA – CLASSIFICAÇÃO E CÓDIGOS

Para fins didáticos, vamos exemplificar a receita orçamentária até o nível de espécie.

Categoria Econômica	Origem	Espécie
1. Correntes	1. Tributária	1. Impostos 2. Taxas 3. Contribuições de Melhoria
	2. Contribuições	2.1 Contribuições Sociais 2.2 Econômicas
	3. Patrimonial	1. Imobiliárias 2. Valores Mobiliários 3. Concessões e Permissões 4. Compensações Financeiras 5. Exploração de Bens Públicos 6. Cessão de Direitos 9. Outras
	4. Agropecuária	1. Produção Vegetal 2. Produção Animal 9. Outras
	5. Industrial	1. Indústria Mineral 2. Indústria de Transformação 3. Indústria de Construção
	6. Serviços*	0. Serviços
	7. Transferências Correntes	2. Intergovernamentais 3. Instituições Privadas 4. Do Exterior 5. De Pessoas 6. Convênios 7. Combate à Fome (exclusivo da União)
	9. Outras Receitas Correntes	1. Multas e Juros de Moras 2. Indenizações e Restituições 3. Dívida Ativa 9. Diversas

RECEITA ORÇAMENTÁRIA – CLASSIFICAÇÃO E CÓDIGOS

Categoria Econômica	Origem	Espécie
2. Capital	1. Operações de Crédito	1. Interna 2. Externa
	2. Alienação de Bens	1. Bens Móveis 2. Bens Imóveis
	3. Amortização de Empréstimos	0 – Amortizações
	4. Transferências de Capital	2. Intergovernamentais 3. Instituições Privadas 4. Do Exterior 5. De Pessoas 6. De Outras Instituições Públicas 7. Convênios 8. Combate à Fome (exclusivo da União)
	5. Outras Receitas de Capital	2. Integralização de Capital 3. Resultado do BCB 4. Remuneração da Disponibilidade do TN 5. Dívida Ativa de Empréstimos 6. Dívida Ativa de Alienação 9. Outras

RECEITA ORÇAMENTÁRIA – Dedução da Receita Orçamentária

Utiliza-se a dedução da receita orçamentária, dentre outras, nas situações abaixo:

- a) Recursos que o ente tenha a competência de arrecadar, mas que pertencem a outro ente de acordo com a legislação;
- b) Restituição de tributos recebidos a maior ou indevidamente.

A codificação da restituição é representada pela substituição dos dígitos representativos da categoria econômica (1 e 2) pelo dígito 9.

- **Exemplo de Dedução da receita orçamentária:**
- 9.1.1.x.x.xx – Dedução de Impostos
- 9.7.6.x.x.xx – Dedução das Transferências de Convênios.

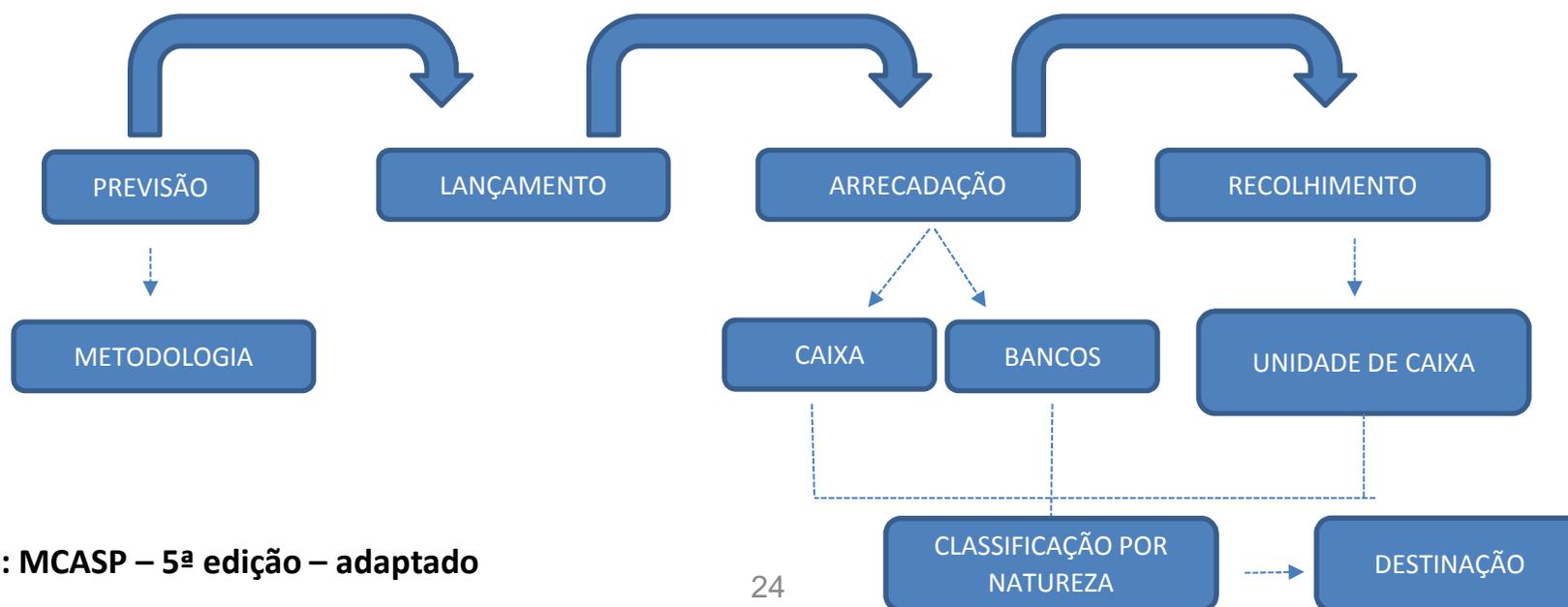
Reflexão

O chefe do Poder Executivo negociou com uma Instituição Financeira, por 5 anos e recebendo à vista o valor, a exploração da Folha de pagamento de seus servidores. Qual a correta classificação dessa receita?

ESTÁGIOS DA RECEITA PÚBLICA ORÇAMENTÁRIA

A receita orçamentária até ficar disponível para utilização pelo poder público passa por alguns estágios que foram consagrados pela doutrina contábil, conforme ordem:

- 1) **Previsão**
- 2) **Lançamento**
- 3) **Arrecadação**
- 4) **Recolhimento**



FONTE: MCASP – 5ª edição – adaptado

ESTÁGIOS DA RECEITA PÚBLICA ORÇAMENTÁRIA

1) Previsão

Consiste na estimativa de arrecadação da receita para o exercício financeiro. Faz parte do planejamento inicial da ação governamental, pois a despesa só será fixada com base na estimativa da receita arrecadada. A LRF, em seu art. 12 versa sobre o assunto, conforme segue:



As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações da legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas (art. 12. LC 101/00).

ESTÁGIOS DA RECEITA PÚBLICA ORÇAMENTÁRIA

2) Lançamento

Apesar de não ter impacto orçamentário, consiste na identificação da procedência do crédito fiscal, através da verificação do seu fato gerador, que identifica o devedor do estado e o quantum devido.

O lançamento está previsto no Código Tributário Nacional – CTN, no art. 142, caracterizando o instituto no direito tributário. A lei 4320 também faz referência ao lançamento nos arts. 52 e 53.

Art. 52. São objeto de lançamento os impostos diretos e quaisquer outras rendas com vencimento determinado em lei, regulamento ou contrato.

Art. 53. O lançamento da receita é ato da repartição competente, que verifica a procedência do crédito fiscal e a pessoa que lhe é devedora e inscreve o débito desta.

ESTÁGIOS DA RECEITA PÚBLICA ORÇAMENTÁRIA

3) Arrecadação

Representa o momento em que o devedor do estado paga o valor devido na rede bancária de arrecadação. Esse é o momento do reconhecimento contábil da receita orçamentária, em virtude do inciso I, do art. 35 da lei 4.320/64.

Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:

I – As receitas nele arrecadadas

II – (...)

Foi com base no art. 35 e neste estágio que a doutrina consagrou o regime de caixa para a receita orçamentária. O art. 57 da lei supracitada reforça a concepção do regime de caixa para a receita orçamentária, conforme segue:

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

ESTÁGIOS DA RECEITA PÚBLICA ORÇAMENTÁRIA

4) Recolhimento

Concluindo os estágios da receita orçamentária temos o recolhimento que representa a entrega dos numerários arrecadados pela rede autorizada à conta do Tesouro.

No estágio do recolhimento é observado o princípio da unidade de tesouraria, conforme prevê a lei 4.320/64.

O recolhimento de todas as receitas far-se-á em estrita observância ao princípio da unidade de tesouraria, vedada qualquer fragmentação para criação de caixas especiais. (art. 56 da Lei 4.320/64)

Reflexão

O prefeito de um município resolveu enviar os carnês de IPTU do exercício financeiro de 2013, em novembro de 2012. Diversos contribuintes pagaram o IPTU em dezembro de 2012. Em qual exercício deve ser contabilizada a receita orçamentária?

Controle por fonte e destinação de Recursos

O controle por fonte e destinação de recursos é utilizado como mecanismo integrador entre receitas e despesas.

*A **receita** identifica a destinação do recurso.*

*A **despesa** identifica a fonte de seu financiamento.*

Na receita orçamentária busca-se a vinculação da origem do recurso com o seu fato gerador. A destinação divide-se, basicamente, em duas possibilidades:

- **Destinação Ordinária** – representa que o recurso que entrou é de livre alocação;
- **Destinação Vinculada** – representa que o recurso que ingressou tem destinação específica.

DESPESA ORÇAMENTÁRIA

É todo e qualquer gasto realizado pelos entes públicos para a sua manutenção e seu regular funcionamento, e depende de autorização legislativa, que se efetiva através da dotação orçamentária fixada na LOA e em créditos adicionais.

Esquemáticamente, demonstramos abaixo o fluxo de saída de recursos na administração pública:



DESPESA ORÇAMENTÁRIA

Sob aspecto da contabilidade, podemos dividir a despesa orçamentária quanto ao impacto na situação patrimonial em efetiva e não efetiva:

- **Despesa orçamentária efetiva:** corresponde àquela despesa que reduz a situação líquida patrimonial, e decorre em fato contábil modificativo diminutivo.
- **Despesa orçamentária não efetiva:** corresponde aquela despesa não interfere na situação líquida patrimonial, e decorre em fato contábil permutativo.

Classificação por Natureza da Despesa

A classificação pela natureza da despesa contempla um **conjunto numérico** que representa a **categoria econômica**, o **grupo de natureza da despesa**, a **modalidade de aplicação** e o **elemento de despesa**.

O **código da classificação** é composto de 6 dígitos, assim distribuídos:

1º dígito – categoria econômica

2º dígito – grupo de natureza da despesa

3 e 4º dígitos – modalidade de aplicação

5 e 6º dígitos – elemento de despesa

Opcionalmente, a classificação da despesa pode contemplar até o sub-elemento representado pelos 7º e 8º dígitos.



Classificação por Natureza da Despesa

Categoria Econômica

A categoria econômica da despesa segue a mesma classificação da receita, dividindo-se em: ***corrente e capital***.

CÓDIGO 3 : DESPESAS CORRENTES

CÓDIGO 4 : DESPESAS DE CAPITAL

Despesas Correntes: classificam como despesas correntes aquelas que não contribuem, diretamente, para formação ou aquisição do bem de capital.

Despesas de Capital: são aquelas despesas que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.

Classificação por Natureza da Despesa

Grupo de Natureza de Despesa (GND)

É a agregação de elementos de despesas que tenham as mesmas características quanto ao objeto do gasto. É representado pelo 2º dígito na classificação da despesa.

CÓDIGO 1 : PESSOAL E ENCARGOS

CÓDIGO 2 : JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA

CÓDIGO 3 : OUTRAS DESPESAS CORRENTES

CÓDIGO 4 : INVESTIMENTOS

CÓDIGO 5 : INVERSÕES FINANCEIRAS

CÓDIGO 6 : AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA

Classificação por Natureza da Despesa

Grupo de Natureza de Despesa (GND):

Pessoal e Encargos: representam os gastos com natureza remuneratória com ativos e inativos, civis ou militares, bem como os encargos sociais.

Juros e Encargos da Dívida: pagamento os juros, comissões e outros encargos referentes as operações de crédito.

Outras Despesas Correntes: todas as outras despesas de manutenção e custeio da atividade estatal, tais como: material de consumo, diárias, etc.

Investimentos: despesas com aquisição de bens móveis, imóveis e quaisquer outros materiais permanentes.

Inversões Financeiras: despesas com aquisição de imóveis ou outros bens de capital já em utilização, a aquisição de títulos representativos do capital de empresas já constituídas, bem como com a constituição ou aumento de capital de empresas.

Amortização da Dívida: pagamento e/ou refinanciamento do principal e da atualização monetária ou cambial das operações de crédito.

Classificação por Natureza da Despesa

Grupo de Natureza de Despesa (GND):

Existe uma combinação de categoria econômica e grupo de natureza de despesa que não pode ser alterada pelos entes da Federação, conforme segue:

3.	1. Pessoal e Encargos
	2. Juros e Encargos da Dívida
	3. Outras Despesas Correntes
4.	4. Investimentos
	5. Inversões Financeiras
	6. Amortização da Dívida

O dígito “9” para o GND foi reservado para a fixação da dotação da reserva de contingência e reserva de contingência do RPPS. Essas reservas são destinadas para cobrir passivos contingentes e outros riscos fiscais, podendo ser utilizados para a abertura de créditos adicionais.

Classificação por Natureza da Despesa

Modalidade de Aplicação

A modalidade de aplicação tem como principal finalidade indicar se os recursos foram aplicados por órgãos ou entidades no âmbito da mesma esfera ou por outro ente da Federação.

Indica se os recursos são aplicados diretamente pelo detentor do crédito ou por transferência.

Modalidade de Aplicação

As principais modalidades de aplicação são as seguintes:

20 – Transferências à União

30 – Transferências aos Estados e DF

40 – Transferências aos Municípios

50 – Transferências a Instituições Privadas sem Fins Lucrativos

60 – Transferências a Instituições Privadas com Fins Lucrativos

70 – Transferências a Instituições Multigovernamentais

71 – Transferências a Consórcios Públicos Contrato de Rateio

80 – Transferências ao Exterior

90 – Aplicações Diretas

91 – Aplicações de Operações Intraorçamentárias

Classificação por Natureza da Despesa

Elemento de Despesa

Na classificação da natureza da despesa tem por finalidade identificar o objeto do gasto. Segue abaixo, alguns elementos de despesa comumente utilizados na execução orçamentária dos órgãos e entidades:

- | | |
|------------------------------------|---|
| 01 – Aposentadorias do RPPS | 43 – Subvenções Sociais |
| 11 – Vencimentos e Vantagens Fixas | 45 – Subvenções Econômicas |
| 13 – Obrigações Patronais | 51 – Obras e Instalações |
| 14 – Diárias | 52 – Equipamentos e Material Permanente |
| 30 – Material de Consumo | 61 – Aquisição de Imóveis |
| 33 – Passagens | 65 – Constituição ou Aumento de Capital |
| 36 – Serviços de Terceiros - PF | 91 – Sentenças Judiciais |
| 39 – Serviços de Terceiros - PJ | 92 – Despesas de Exercícios Anteriores |
| 41 – Contribuições | 93 – Indenizações e Restituições |
| 42 – Auxílios | 96 – Ressarcimento Pessoal Requisitado |

Classificação por Natureza da Despesa

Elemento de Despesa

Dica: Diferença entre Contribuições, Auxílios, Subvenções Sociais e Subvenções Econômicas.

Ambos são elementos de despesa utilizados na modalidade de transferência, porém muita confusão é feita na hora de classificá-los, vejam as diferenças abaixo:

41 – Contribuições: utilizado para transferências corrente ou capital a outro entes da federação e para entidades privadas sem fins lucrativos, exceto para os serviços essenciais de assistência social, médica e educacional.

42 – Auxílios: utilizado para transferências de capital a outro entes da federação e para entidades privadas sem fins lucrativos, sem exceções.

43 – Subvenções Sociais: utilizado para transferências correntes para entidades privadas sem fins lucrativos que prestam os serviços essenciais de assistência social, médica e educacional.

45 – Subvenções Econômicas: utilizado para transferências, exclusivamente, a entidades privadas com fins lucrativos.

Créditos Orçamentários Iniciais e Adicionais

A LOA, Lei Orçamentária Anual, fixa a dotação orçamentária para os órgãos e entidades poder começar a realizar as suas atividades.

Esta dotação orçamentária fixada na LOA é denominada de **crédito orçamentário inicial**.

O art. 6º da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163/2001 estabeleceu que a despesa seja discriminada na LOA, no mínimo, por **modalidade de aplicação**.

O orçamento aprovado não é imutável. As alterações no orçamento ocorrem por meio dos créditos adicionais, que podem ser de três tipos:

Suplementares: são os créditos destinados ao reforço de dotação orçamentária já existente;

Especiais: são os créditos destinados a cobrir despesas não computadas no orçamento público;

Extraordinários: são os créditos destinados a cobrir despesas urgentes e imprevisíveis, na eminência de guerra, comoção intestina ou calamidade pública.

Créditos Orçamentários Iniciais e Adicionais

Da autorização e abertura de créditos orçamentários.

A lei 4.320/64, em seu art. 42, estabelece que os créditos **suplementares e especiais** serão abertos por decreto do executivo, dependendo de prévia **autorização do legislativo**. No caso dos suplementares, a autorização pode ser dada na própria Lei Orçamentária Anual (LOA).

Em ambos os casos, há a necessidade de indicação das fontes de recursos e exposição de motivos.

Os créditos **extraordinários** não necessitam de lei prévia (caráter de urgência) e são abertos por decreto do executivo que dará ciência de imediato ao legislativo.

Créditos Orçamentários Iniciais e Adicionais

Da autorização e abertura de créditos orçamentárias.

Os **créditos adicionais** têm vigência no exercício financeiro em que foi aberto, com exceção dos **especiais e extraordinários** que, quando abertos no último quadrimestre do exercício, poderão ser reabertos no exercício seguinte.

Para abertura de **créditos adicionais suplementares e especiais** é necessário apresentar a fonte de recursos.

Pela lei 4.320/64 são as seguintes as fontes de recursos para abertura dos créditos adicionais:

- ✓ **o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior;**
- ✓ **os provenientes do excesso de arrecadação;**
- ✓ **os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em lei;**
- ✓ **o produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao poder executivo realizá-las;**
- ✓ **As reservas de contingência**

Quadro Resumo dos Créditos Adicionais

CRÉDITO SUPLEMENTAR

- Aberto por Decreto, depende de autorização legislativa (pode ser a LOA);
- reforça dotação já existente;
- indicação de fonte de recursos e exposição de motivos;
- não pode ser reaberto.

Crédito Especial

- Aberto por Decreto, depende de autorização legislativa;
- destinação a despesas não computadas no orçamento;
- indicação de fonte de recursos e exposição de motivos;
- pode ser reaberto, quando aberto no último quadrimestre

Crédito Extraordinário

- Aberto por Decreto, não depende de autorização legislativa;
- destinação a despesas urgentes e imprevisíveis;
- pode ser reaberto, quando aberto no último quadrimestre.

Estágios da Despesa Orçamentária

A despesa orçamentária percorre algumas etapas para ser concretizada. Antes de chegar aos estágios que a lei prevê para a realização da despesa, existe a necessidade de se percorrer algumas etapas, a saber:

Fixação da Despesa.

Descentralização dos Créditos Orçamentários.

Programação Orçamentária e Financeira.

Procedimento Licitatório e Contratação.

Estágios da Despesa Orçamentária

Da Fixação da Despesa:

O planejamento orçamentário passa pela previsão da receita orçamentária de forma detalhada, técnica e minuciosa.

Após a previsão da receita, os técnicos da área de planejamento e orçamento fixam a despesa em montante igual a receita.

Esta etapa representa o montante de crédito inicial destinado às unidades orçamentárias.

Da Descentralização dos Créditos Orçamentários:

representa a movimentação orçamentária após a aprovação da LOA.

Pode ocorrer entre unidades gestoras de um mesmo órgão, denominada de provisão.

Quando ocorre entre unidades gestoras de órgãos diferentes, denominamos de destaque. A descentralização orçamentária é acompanhada da transferência financeira.

Quando ocorrer o destaque haverá o repasse financeiro; quando ocorrer a provisão, acontecerá o sub-repasse.

Estágios da Despesa Orçamentária

Programação Orçamentária e Financeira:

Representa a compatibilização entre o fluxo de pagamento e o de recebimentos, tendo em vista que a receita prevista para o ano não é arrecadada no início do exercício.

Caso a receita não ocorra conforme prevista (frustração de receita), o órgão central de programação financeira deverá promover a limitação de empenhos, com vistas a atingir as metas previstas na LDO.

Procedimento Licitatório e Contratação:

Representa o conjunto de procedimentos administrativo que visam adquirir materiais e serviços, alienar ou ceder bens a terceiros, fazer concessões com as melhores condições para o Estado.

O procedimento licitatório obedece à lei de licitações e contratos de 1993 (Lei 8.666). No caso de pregão, as regras são ditadas pela lei 10.520.

Estágios da Despesa Orçamentária

Após realizadas as etapas acima, a despesa pública entra nos estágios previstos pela lei 4.320, a saber na seguinte sequência:

empenho,
liquidação e
pagamento.

Estágios da Despesa Orçamentária

Empenho

O conceito legal de empenho é fornecido pelo art. 58 da lei 4.320/64 conforme abaixo:

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

Na prática, o empenho consiste na reserva da dotação orçamentária para atender determinada despesa pública. É formalizado pela emissão da nota de empenho.

É vedada a realização de despesa sem prévio empenho. O empenho poder ser classificado em três tipos:

Ordinário: utilizado para as despesas de valor fixo e determinado, cujo pagamento ocorra de uma só vez;

Estimativo: utilizado para as despesas cujo valor não se possa determinar;

Global: utilizado para as despesas contratuais ou outras de valor determinado, que são sujeitas a parcelamento.

Estágios da Despesa Orçamentária

Empenho

O empenho que seu valor se mostrar insuficiente, poderá ser reforçado. Caso o empenho apresente saldo no final da despesa, o seu saldo deverá ser cancelado.

Exemplo: *Em 02/06/2013, determinado órgão público, após procedimento licitatório adjudicou o objeto da licitação: serviços de limpeza, à empresa vencedora do certame. O valor do contrato a ser firmado é R\$ 120.000,00 para o período de 60 meses (R\$ 2.000,00 mensais), a contar de junho de 2013. Pergunta-se: Em 02/06/13, qual o tipo de empenho a ser emitido e qual o valor?*

Reflexão

O que deve ser realizado primeiro:
o empenho ou o contrato?

Estágios da Despesa Orçamentária

Liquidação

É o segundo estágio da despesa orçamentária e consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base a análise dos títulos e documentos comprobatórios do respectivo direito.

Segundo a lei 4.320/64, uma despesa só poderá ser paga após a sua regular liquidação.

Pagamento

Após a liquidação, o fornecedor ou prestador de serviço está apto a receber o seu direito. O terceiro estágio da despesa é o pagamento, que consiste na entrega do recurso ao credor.

RECONHECIMENTO DA DESPESA ORÇAMENTÁRIA

A despesa orçamentária é computada no exercício financeiro em que é empenhada, conforme preceitua o inciso II, do art. 35 da lei 4.320/64.

Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:

I – (..)

II – as despesas nele legalmente empenhadas.

Para fins de relatórios gerenciais e legais, durante o exercício financeiro consideram-se os valores liquidados, ao final do exercício, os valores empenhados.

RESTOS A PAGAR

Ao final de cada exercício financeiro, as despesas empenhadas que não serão pagas são inscritas em restos a pagar.

Esses valores são considerados como dívida flutuante e compõem o passivo financeiro, reduzindo o montante do superávit financeiro do exercício.

Existem dois tipos de restos a pagar:

os processados e os não processados.

Restos a pagar processados: são as despesas que foram empenhadas e liquidadas, mas não foram pagas até 31/12;

Restos a pagar não processados: são as despesas que foram empenhadas e não foram liquidadas até 31/12;

A inscrição de restos a pagar deve observar as disponibilidades financeiras para que não haja insuficiência financeira por fonte/destinação de recursos. É importante observar que a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF veda em seu art.42 contrair obrigação no último ano do mandato do governante sem que exista disponibilidade suficiente.

RESTOS A PAGAR

Em Santa Catarina, os restos a pagar não processados inscritos são cancelados em 31/01, caso não liquidados até essa data. Os restos processados e os não processados liquidados quando não pagos até 31/12 do exercício seguinte a inscrição são cancelados, permanecendo em vigor, no entanto, o direito do credor pelo prazo de cinco anos, a partir da inscrição.

Exemplo: Durante o exercício de 2012, determinado órgão estadual, arrecadou R\$ 10 milhões de reais. Durante o ano, foram empenhadas despesas no montante de R\$ 9 milhões, sendo liquidadas R\$ 8 milhões e pagas R\$ 7 milhões. Qual o valor total dos restos a pagar inscritos em 2012? Dos restos a pagar processados? Dos restos a pagar não processados?

REGIME DE ADIANTAMENTOS

Esse regime, também conhecido como **suprimento de fundos**, é caracterizado por ser um adiantamento de valores a um servidor para futura prestação de contas.

Esse adiantamento é considerado despesa orçamentária, portanto, para conceder o adiantamento, o órgão deverá empenhar, liquidar e pagar.

O **regime de adiantamento** deverá ser utilizado sempre que as despesas não possam subordinar-se ao processo normal de aplicação. Não se concederá adiantamento a servidor em alcance, nem a detentor de dois adiantamentos.

Servidor em alcance é aquele que não efetuou, no prazo legal, a prestação de contas dos recursos recebidos, ou, caso tenha prestado contas, a mesma tenha sido impugnada total ou parcialmente.

Obedecidas as diretrizes gerais da lei 4.320/64, **cada ente da Federação** deve regulamentar o seu regime de adiantamento.

PRINCIPAIS DÚVIDAS SOBRE A CLASSIFICAÇÃO DA DESPESA ORÇAMENTÁRIA

- ✓ **Material Permanente x Material de Consumo**
- ✓ **Material Bibliográfico**
- ✓ **Serviços de Terceiros x Material de Consumo**
- ✓ **Obras e Instalações x Serviços de Terceiros**
- ✓ **Cancelamento de Restos a Pagar versus Receita**
- ✓ **Diferenciação dos Elementos 37 e 39**
- ✓ **Devolução de Saldo Convênios**

Material Permanente x Material de Consumo

Os principais critérios para definir se um material deverá ser de consumo são os seguintes:

Durabilidade: o material tem duração inferior a dois anos;

Fragibilidade: sua estrutura é quebradiça, deformável ou seja, é frágil;

Perecibilidade: o material é perecível, está sujeito a modificações (químicas ou físicas) com o seu uso;

Incorporabilidade: para melhorar a performance do bem (permanente); para manutenção pelo desgaste do uso (consumo);

Transformabilidade: adquirido para fins de transformação.

Material Bibliográfico

Caso o acervo seja adquirido para bibliotecas públicas será material de consumo, material permanente nos demais casos.

Serviços de Terceiros x Material de Consumo

Será classificado como serviços de terceiros quando o órgão fornecer a matéria-prima. Caso contrário será material de consumo.

Obras e Instalações x Serviços de Terceiros

As obras e instalações (despesas de capital) ocorrem quando há ampliação relevante do potencial de geração de benefícios econômicos. Caso as despesas não ampliem de forma relevante o potencial de geração de benefícios econômicos serão consideradas como custeio (despesas correntes).

Cancelamento de Restos a Pagar versus Receita

Apesar da previsão legal da lei 4.320, o cancelamento de restos não é considerado como receita orçamentária, tendo em vista de se tratar de uma recomposição de disponibilidade financeira que estava comprometida.

Diferenciação dos Elementos 37 e 39

Na contratação de serviços com cessão de mão de obra, deve-se analisar se o contrato estipula o quantitativo de pessoas. Caso estipule, o elemento será o 37, caso contrário o 39.

Devolução de Saldo Convênios

Caso ocorra no mesmo exercício em ocorreu a receita de convênio, deverá se fazer por dedução de receita, até o limite do valor da transferência recebida. A parte da devolução que ultrapassar o valor da receita, ou que seja devolvida em período posterior a receita, deverá ser empenhada como despesa orçamentária.



OBRIGADO !

**DIRETORIA DE CONTABILIDADE GERAL - DCOG
GERÊNCIA DE ESTUDOS E NORMATIZAÇÃO CONTÁBIL – GENOC**

genoc@sefaz.sc.gov.br