

Faculdade de Economia, Administração,
Atuária e Contabilidade - FEAAC
Universidade Federal do Ceará - UFC

Contabilidade Pública
Um enfoque da Despesa Pública

Monografia submetida à coordenação do
Curso de Ciências Contábeis; como requi-
sito obrigatório para obtenção do grau de
Bacharel em Ciências Contábeis, pela Uni-
versidade Federal do Ceará - UFC.

Fortaleza - Ceará

- 1994 -

Faculdade de Economia, Administração,

Atuária e Contabilidade - FEAAC

Universidade Federal do Ceará - UFC

Contabilidade Pública

Um enfoque da Despesa Pública

Cristiane L. dos Santos Botelho

Fortaleza - Ceará

- 1994 -

Esta monografia foi submetida como parte dos requisitos necessários à obtenção do grau de Bacharel em Ciências contábeis, outorgado pela Universidade Federal do Ceará, e encontra-se à disposição dos interessados na coordenação do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade - FEAAC.

Cristiane L. dos Santos Botelho

Monografia aprovada em ____/ ____/ 1994.

Francisco Ferreira Neto
(Orientador)

Prof. Silvio Leitão

AGRADECIMENTOS

Aos meus pais, José Inácio e Maria, a quem devo tudo.

Ao professor Neto, pela boa vontade e entusiasmo com que prestou orientação neste trabalho monográfico.

Ao professor Silva Leitão, prof. encarregado da disciplina, pelas informações gentilmente cedidas.

Enfim, a todas as pessoas que de uma maneira ou outra, contribuíram para a realização deste trabalho.

SUMARIO

	Página
INTRODUÇÃO	07
1. Orçamento Público	08
1.1. Definição	08
1.2. Estimativa da receita	09
1.3. Orçamento anual de custeio	09
1.4. Orçamento-programa	09
1.5. Recursos para execução do orçamento-programa.....	10
1.6. Lei-orçamentária.....	10
1.7. Previsão da Receita.....	11
1.8. Fixação e Realização da Despesa	11
2. CONTABILIZAÇÃO	13
3. PERIODOS DE ATIVIDADES DO ORÇAMENTO PÚBLICO	14
4. CREDITOS ADICIONAIS.....	15
4.1. Créditos suplementares	15
4.2. Créditos especiais.....	16
4.3. Crédito extraordinário	16
4.4. Contabilização.....	16
5. ALTERAÇÃO DO ORÇAMENTO DURANTE SUA EXECUÇÃO	18
5.1. Previsão e resultado orçamentário	19
5.2. Finanças Públicas	20
5.3. Direito Financeiro.....	20

5.4. Direito Tributário.....	21
6. PRINCIPIOS ORÇAMENTARIOS	22
7. UMA INTRODUÇÃO A RECEITA PÚBLICA	24
7.1. Definições	24
7.2. Classificação	25
8. DESPESA PÚBLICA	27
8.1. Definições	27
8.2. Dispendio em natureza	28
8.3. Aspectos políticos e jurídicos da despesa pública	29
8.4. Legalidade da despesa pública	29
8.5. Causas do Crescimento real da despesa	30
9. CLASSIFICAÇÃO DA DESPESA PÚBLICA	31
9.1. Despesas Correntes	33
9.2. Despesas de Capital	33
9.3. Despesa Extra-orçamentária	35
10. PROCESSAMENTO DA DESPESA.....	36
11. PROGRAMAÇÃO DA DESPESA	37
12. LICITAÇÃO	38
12.1. Preparação	40
12.2. Edital	40
12.3. Abertura	41
12.4. Julgamento	41
12.5. Adjudicação	42
12.6. Contrato	43
12.7. Convite	43

13. EMPENHO	44
13.1. Modalidades de empenho.....	46
13.2. Anulação de empenho	48
13.3. Contabilização	49
14. LIQUIDAÇÃO	50
15. SUPRIMENTO	52
16. PAGAMENTO	53
17. RESIDUOS PASSIVOS	55
18. DESPESAS DE EXERCICIOS ANTERIORES	56
19. DIVIDA PÚBLICA	58
20. CONTABILIZAÇÃO	59
21: COMPARAÇÃO ENTRE OS ESTAGIOS DA RECEITA E DA DESPESA ..	63
22. ESTAGIOS E FASES DA DESPESA PÚBLICA (GRAFICOS)	64
CONSIDERAÇÕES FINAIS	65
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS	66

INTRODUÇÃO

Os elementos da Contabilidade Pública constituem o mais complexo caso da Ciência Contábil. A bibliografia é pequena, pouco são os estudiosos dessa disciplina que se propõem a escrever sobre esse assunto.

Conhecer os mecanismos que regem a despesa pública, seus aspectos políticos e jurídicos, sua legalização, constituem pontos indispensáveis para uma política eficiente.

Outro item a ser destacado se refere a classificação da despesa pública, seu processamento, desde a programação da despesa, passando pelos estágios licitação, empenho, liquidação, suprimento e pagamento.

Finalmente, expomos os aspectos legais que regem a fixação da despesa pública.

1. ORÇAMENTO PÚBLICO

A Ciência Contábil é composta de muitos ramos e a contabilidade pública constitui um dos seus ramos mais complexos, porém a bibliografia a respeito não é vasta. Existe pouca bibliografia.

1.1. Definição

É um programa de trabalho do poder Executivo, contém planos de custeio, dos serviços públicos, planos de investimentos, de inversões, planos de obtenção de recursos. Sendo aprovado pelo poder Legislativo.

Segundo o Prof. João Angélico⁽¹⁾: "É um planejamento de aplicação dos recursos esperados, em programas de custeio, investimentos, inversões e transferências durante um período financeiro."

O professor Alberto Deodato⁽²⁾ define: "O orçamento é na sua mais exata expressão, o quadro orgânico da economia política.

(1) Angélico, João. Contabilidade Pública. 7a edição, 1992.

(2) Deodato, Alberto. Manual de Ciência das Finanças. Edição Saraiva, São Paulo, 1965.

1.2. Estimativa da Receita

A Estimativa da Receita não é uma ciência. Muitos são os fatores que envolvem a análise e a mensuração da receita futura. Calcular a receita a ser arrecada no exercício seguinte é um trabalho de responsabilidade, pois os resultados são sempre em nível de aproximação devido a oscilação nos preços, o aumento demográfico, a política tributária, a eficiência na cobrança dos tributos e etc.

1.3. Orçamento anual de custeio (ou Orçamento Administrativo)

É um orçamento anual onde constam as previsões de custos, (fixa o custo de cada serviço), classificadas e sistematizadas segundo os padrões estabelecidos pela lei.

1.4. Orçamento-programa

No orçamento-programa, as metas do governo são classificadas em funções de governo, e estas divididas em programas, sub-programas, projeto e atividades.

Etapas do Orçamento-programa:

- a) Planejamento - É a definição dos objetivos a atingir;
- b) Programação - É a definição das atividades

necessárias a concepção dos objetivos:

c) Projeto - É a estimação dos recursos de trabalho necessários à realização das atividades;

d) Orçamentação - É a estimação dos recursos financeiros para pagar a utilização dos recursos de trabalho e prever as fontes dos recursos.

1.5. Recursos para execução do orçamento- programa

Compreende a definição das fontes de recursos financeiros que deverão assegurar o desenvolvimento do plano de ação e o sustentar dos objetivos do governo.

São os tributos do governo, as contribuições de melhoria, os financiamentos de obra de infra-estrutura física, que garantem o retorno do capital aplicado através da cobrança de impostos.

1.6. Lei-orçamentária

compreende todas as despesas e todas as receitas do Estado, inclusive as de operações de créditos, autorizadas em lei, com exceção das operações de créditos por antecipação de receita, das emissões de papel-moeda, e outras entradas compensatórias no ativo e no passivo financeiro.

VII) Proposta Orçamentária

Definição: É o conjunto de documento, sintéticos e

analíticos, demonstrando os planos do governo enviados à Casa Legislativa. A proposta orçamentária da União é examinada pelo Congresso Nacional.

As Assembléias Legislativas examinam as propostas das unidades da federação. As propostas dos municípios são examinadas pela Câmara dos Vereadores.

A proposta orçamentária após a operação, passa a ser o orçamento público. A constituição Federal fixa os prazos para o processo de aprovação do orçamento no Art. 165, parágrafo 9º, I.

As propostas das Autarquias são elaboradas e aprovadas por decreto pelo poder Executivo.

1.7. Previsão da Receita (receita estimada ou receita orçada)

Constam no Anexo No 3 da lei Federal No 4.320/64. Figuram no orçamento público devidamente discriminadas e codificadas segundo as categorias econômicas, fontes, subfontes e rubricas estatuidas pela respectiva lei.

A receita realizada é a efetiva arrecadação dos valores estimados em cada rubrica. A receita realizada no final do exercício poderá ser igual, maior ou menor que a estimada.

1.8. Fixação e Realização da Despesa

A despesa é fixada pela Lei Orçamentária ao contrário da receita que é estimada. A realização da receita pode ultrapassar sua previsão, porém a realização da despesa encontra seu limite no valor fixado.

Despesa fixada, despesa prevista, despesa autorizada, dotação, verba, autorização de despesa, recurso orçamentário, crédito orçamentário são denominações referentes aos valores constantes no orçamento, que dizem respeito às despesas orçamentárias.

A efetiva aplicação dos recursos orçamentários. os pagamentos, denomina-se na contabilidade orçamentária, despesa realizada, na escrituração financeira e mais conhecida como despesa paga.

No final do exercício, a despesa realizada poderá ser igual ou menor que a despesa fixada.

Economia Orçamentária

O saldo não utilizado de uma dotação denomina-se economia orçamentária.

2. CONTABILIZAÇÃO

A contabilidade analítica registra em contas individuais, um por um todos os créditos concedidos, creditando em cada conta o valor da dotação concedidos, creditando em cada conta o valor da dotação correspondente. Diariamente essas contas são debitadas pelos pagamentos, diminuindo o saldo credor. No encerramento do exercício existirão contas com saldo zero, significando aplicação total do recurso orçamentário concedido. Outras contas poderão apresentar-se com saldos credores, são as economias orçamentárias do exercício. Nenhuma conta poderá apresentar saldo devedor, o que revelaria a realização de despesas sem o crédito correspondente.

A contabilidade sintética registra a provisão e a realização das despesas a nível de função no final da execução orçamentária, dotações terão sido totalmente utilizadas, enquanto outras mostrarão economias orçamentárias. A análise da despesa prevista com a despesa realizada, crédito por crédito, é uma operação denominada comparação.

Esse resultado é transcrito para o Anexo II da Lei No 4.320/64. Esses anexos, acompanharão os balanços gerais do exercício. A soma dos saldos não utilizados representará a economia orçamentária do exercício.

3. PERIODOS DE ATIVIDADES DO ORÇAMENTO PÚBLICO

O orçamento é elaborado para o período de um ano.

Tanto a receita, recursos financeiros, como a despesa, aplicação dos recursos financeiros, têm três períodos de atividades:

a) período de estimação da receita e da fixação da despesa (proposta orçamentária).

b) período de realização da receita e da despesa (execução orçamentária).

c) período de confrontações das receitas estimadas com as realizadas e das despesas fixadas com as realizadas.

4. CREDITOS ADICIONAIS

O poder Executivo pode solicitar ao poder legislativo durante a execução orçamentária, novos créditos orçamentários que são denominados - créditos adicionais. Esses créditos aumentam a despesa pública do exercício já fixado no orçamento.

Art. 43 da Lei Federal No 4.320/64 define créditos adicionais:

"São créditos adicionais as autorizações de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento".

Classificam-se em:

4.1. Créditos suplementares

Destinam-se a reforçar dotação já existente no orçamento em vigor. Sua vigência acompanha a da dotação suplementada, ou seja, expira em 31 de dezembro.

A fim de evitar frequentes pedidos de suplementações, cuja tramitação normal pelo Legislativo exige, algum tempo, atrasando os cronogramas físicos e financeiros, a legislação financeira permite que a própria lei orçamentária, autorize o Poder Executivo a reajustar as dotações orçamentárias

suplementando e reduzindo dentro de um limite percentual estabelecido (art. 7º da Lei Nº 4.320/64 e art. 165 parágrafo 8º da Constituição Federal/1988).

4.2. Créditos especiais

Destinam-se a amparar programas novos que não figurem no orçamento. O termo final de sua vigência é igual ao orçamento, mas se for aberto dentro dos últimos 4 meses do ano, sua vigência poderá estender-se até o final do exercício seguinte. São autorizados por lei e aberto por decreto e exigem indicação de recursos. (Art. 167 parágrafo 2º da Constituição de 1988).

4.3. Crédito extraordinário

Destinam-se a atender despesas imprevisíveis e urgentes como as decorrentes de guerra, subversão interna ou calamidade pública. São abertos por decreto do Poder Executivo, independentemente de prévia autorização legislativa. Sua vigência expira no final do exercício, exceto se for aberto nos últimos 4 meses do ano, neste caso sua vigência poderá estender-se até 31 de dezembro do exercício seguinte.

A Constituição Federal dispõe no art. 167 parágrafo 2º e 3º.

4.4. Contabilização

Os créditos adicionais são contabilizados de modo

adequado, em contas orçamentárias e financeiras, tanto na contabilidade sintética como na contabilidade analítica.

5. ALTERAÇÃO DO ORÇAMENTO DURANTE SUA EXECUÇÃO

Aprovado por lei, o orçamento público não pode ser alterado senão por outra lei. No tocante a receita, são incomuns as alterações orçamentárias. Elas se fazem presentes nos créditos orçamentários. Ocorrem com frequência casos de dotações que se esgotam antes do término do exercício financeiro. A insuficiência de dotações deve-se a falta de previsão adequada e mostra, sobretudo, ausência de planejamento.

O orçamento-programa, se elaborado com toda a técnica, não deveria sofrer durante o exercício financeiro qualquer alteração. Há alterações geradas por correção de desvios no planejamento global. Essas alterações são aceitáveis sempre que não alterem os programas, projetos e atividades perfeitamente definidos.

Se um orçamento equilibrado ($\text{DESPESA} = \text{RECEITA}$), teve sua receita estimada cuidadosamente, observando o princípio da sinceridade, procurando sempre adotar o critério de usar um pequeno índice de subestimação de cada fonte de receita, pelo menos teoricamente, ingressarão nos cofres públicos recursos suficientes para cumprir todas as aplicações programadas. Para evitar desequilíbrios no orçamento, qualquer suplementação de dotação aumentará a despesa sem um correspondente aumento de

receita.

A Lei 4.320/64 art. 43 parágrafo 1º exige que as suplementações sejam compensadas por recursos adequados;

I - superávit financeiro;

II - os provenientes do excesso de arrecadação;

III - os resultantes de anulação da dotação orçamentária;

IV - operações de crédito.

5.1. Previsão e resultado orçamentário

Equilíbrio - O orçamento encontra-se equilibrado quando total da receita prevista coincide com o total da despesa fixada.

déficit - O orçamento encontra-se deficitário quando a receita orçada é inferior à despesa autorizada.

superávit - O orçamento encontra-se superavitário quando a receita estimada supera o total da despesa.

No final do exercício, o resultado financeiro alcançado, após a execução orçamentária, poderá coincidir ou não com a previsão da peça orçamentária original.

Os fatores que modificam a situação prevista, responsáveis pela diferença nos resultados finais classificam-se em;

Fatores negativos - queda da arrecadação, ausência de economia orçamentária, abertura de créditos adicionais com recursos provenientes de operações de crédito.

Fatores positivos - excesso de arrecadação, economia, e ausência de créditos adicionais sustentados por operações de crédito.

O resultado financeiro do exercício será igual a soma algébrica do resultado prevista no início do exercício, com os fatores positivos e negativos.

5.2. Finanças Públicas

Atividade Financeira - É a atividade exercida pelo governo para obtenção de recursos (receita orçamentária, financiamentos e empréstimos) e sua aplicação (despesa pública). É através da atividade do governo que lhe possibilita realizar todas as atividades de segurança, saúde, educação, justiça, transportes, comunicação e etc.

Segundo o prof. Aliomar Baleeiro⁽¹⁾, Finanças Públicas é a disciplina que, pela investigação dos fatos, procura explicar os fenômenos ligados a obtenção e ao dispêndio de dinheiro, necessário ao funcionamento dos serviços a cargo do Estado ou de outras pessoas de direito público, assim como outros efeitos resultantes dessa atividade governamental.

5.3. Direito Financeiro

É o conjunto de leis, que regulam a atividade financeira

(1) Baleeiro, Aliomar. Uma Introdução À Ciência das Finanças e À Política Fiscal.

do Estado (as instituições financeiras).

5.4. Direito Tributário ou Direito Fiscal

É um subramo do Direito Financeiro. Estuda a receita. É o Direito Fiscal que estuda a organização os poderes e as funções das autoridades que se encarregam da receita.

Regula as relações jurídicas entre o fisco, como sujeito ativo, e o contribuinte como sujeito passivo.

6. PRINCIPIOS ORÇAMENTARIOS

Dos inúmeros princípios, sobressaem-se alguns que já se confirmaram na doutrina pela constância com que são defendidos pela maioria dos financistas.

- Princípio da Unidade - por este princípio, deve haver um só orçamento, isto é, um único orçamento para cada uma pessoa jurídica de direito público. Para a união, cada Estado, cada município, cada autarquia, um único orçamento.

- Princípio da Universalidade - previsão de todas as despesas e todas as receitas pelo seus totais, vedadas quaisquer deduções.

- Princípio da Anualidade - Anualmente deve ser votado um novo orçamento (periodicidade).

- Princípio da Exclusividade - O orçamento não pode tratar de matéria estranha às matérias orçamentárias: receita e despesas. Exceção: autorizações para abertura de créditos suplementares, operações de crédito por antecipação da receita e destinação do superávit.

- Princípio da Especificação - A despesa deve ser discriminada, não deve haver dotações globais. Anexo No 3, 4 e 5 da Lei Federal No 4.320/64.

- Princípio da Não Afetação da Receita - Proibição da

criação de fundos especiais. Não deve haver vinculação de receitas. É um dos princípios menos observados.

- Princípio da Clareza - o orçamento deve revelar, de maneira clara, os objetivos do governo.

7. UMA INTRODUÇÃO A RECEITA PÚBLICA

7.1. Definições

Faremos um rápido enfoque a respeito da conceituação e classificação da Receita pública para melhor usualizar sua confrontação com a Despesa Pública:

* José angélico conceitua a Receita Pública sucintamente:

"Receita Pública é o recolhimento de bens aos cofres públicos".

* Flora "Receita pública é o complexo de capital social necessário à execução dos diferentes serviços públicos".

* Segundo Fernandes Tadeu Soledade - "Receita Pública, num sentido amplo, constitui qualquer entrada financeira que se verifique numa entidade pública".

Lei 4.320/64 - Art. 9º

"Tributo é a receita derivada, instituída pelas entidades de direito público, compreendendo os impostos, as taxas e contribuição de melhoria nos termos da Constituição e leis vigentes em matéria financeira, destinando-se o seu produto ao custeio de atividades gerais ou específicas exercidas por essas

entidades.

Art. 11 - As receitas classificam-se nas seguintes categorias econômicas, RECEITAS Correntes e RECEITAS de Capital.

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

Parágrafo 2º - São RECEITAS de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas, da conversão, em espécie, de bens e direitos, privados ou públicos, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e ainda, o superávit do orçamento correntes.

7.2. Classificação

Parágrafo 4º - A classificação da RECEITA obedecerá ao seguinte esquema:

Receitas Correntes

Receita Tributária

Impostos

Taxas

Contribuições de melhoria

Receita de contribuição

Receita Patrimonial

Receita Agropecuária

Receita Industrial

Receita de Serviços

Transferências Correntes

Outra receitas correntes

Receitas de capital

Operações de crédito

Alienação de bens

Amortização de empréstimos

Transferências de capital

Outras receitas de capital

O Anexo No 3 da Lei Federal no 320/64, constitui o padrão legal da classificação e da codificação da receita orçamentária de uso obrigatório na contabilização das receitas da União, dos Estados, dos municípios e do Distrito Federal.

Segundo esse Anexo são a Receita Orçamentária os tributos, as rendas, as transferências, as alienações, os retornos de empréstimos e as operações de créditos por prazo superior a doze (12) meses. Realizam-se estas receitas pela execução do orçamento público. Não depende de autorização legislativa.

São receitas extra-orçamentárias as cauções, fianças, depósitos para garantir de instância, retenção na fonte.

Uma receita extra-orçamentária pode converter-se em receita orçamentária.

Exemplo: Os salários não reclamados e outras obrigações líquidas e certas, inseridas em restos a pagar, são reclassificada como receita orçamentária em decorrência da prescrição administrativa.

9. DESPESA PÚBLICA

Apresentamos a seguir um conjunto de princípios de diversos autores a respeito do conceito de despesa pública:

8.1. Definições

Conceitos: Todo pagamento efetuado à qualquer título pelos agentes pagadores (João Angélico).

Segundo o prof. Aliomar Baleeiro há dois conceitos para a despesa pública.

1º - "O conjunto de dispendios do Estado, ou de outra pessoa de direito público, para o funcionamento dos serviços públicos". A despesa nesse sentido é parte integrante do orçamento, ou seja, encontram-se classificadas todas as autorizações para gastos com as várias atribuições e funções do governo.

2º - "A aplicação de certa quantia, em dinheiro, por parte da autoridade ou agente público competente, dentro de uma autorização legislativa para execução de fim a cargo do governo".

Pode acontecer a deturpação, dos fins acima definidos pelo autor, sem proveito para o serviço público. O imposto serve não só para pagar os serviços do Estado como também seus erros

como a ineficiência, os dispêndios e etc.

Segundo Veiga Filho - "Despesa Pública é o uso efetivo que o Estado faz de seus bens e recursos para ocorrer às necessidades morais e materiais da vida civil e política".

Segundo Langorra - "Despesa Pública é a consignação feita da Receita Pública para o fim de conseguir um objetivo qualquer da administração."

Segundo Fernando Tadeu Soledade - "A despesa pública, em seu sentido mais amplo compreende a totalidade das saídas financeiras que ocorrem nas entidades públicas.

Alberto Deodato - "É o gasto de riqueza pública quase sempre em dinheiro que provém da arrecadação dos tributos ou do domínio, privado do Estado, autorizado pelo poder competente, com o fim de ocorrer a uma necessidade pública com o pessoal, com o material, com subvenções, prêmios e socorros, com o serviço da dívida pública e etc".

8.2. Dispêndio em natureza

Toda despesa pública tem como elemento essencial o emprego de dinheiro para objetivos públicos. Se o objetivo é alcançado sem essa aplicação de dinheiro, não há despesa pública, porém outro processo financeiro e administrativo.

No entanto, o Estado pode "despender em natureza", quando resulta coisas e serviços, ou quando paga certos encargos por meio de vantagens materiais, como o direito de habitar em edifícios públicos, utilizar veículos oficiais. Essas parcelas representam um seguem grau percentagem em comparação com as

despesas em dinheiro.

8.3. Aspectos políticos e jurídicos da despesa pública

O Estado obedece a critério políticos quando institui o processo de serviço público para satisfação de determinadas necessidades coletivas.

O princípio da máxima vantagem social constitui uma das regras racionais que deve inspirar os governantes - o cálculo na escolha do objeto da despesa. Porém nem sempre isso ocorre isso ocorrer nas decisões dos órgãos do governo. Vários fatos, provam que, às vezes, as deliberações são irracionais.

A Escolha do objetivo da despesa envolve um ato político, que se funda nas idéias, convicções, aspirações e interesses revelados dos grupos detentores do poder. Isso põe em contraste o aspecto político e o aspecto técnico da despesa pública.

O aspecto político - o que deve ser o objeto de despesa pública.

O aspecto técnico - como obter o máximo de eficiência e de conveniência social com o mínimo de sacrifício pecuniário correspondente.

8.4. Legalidade da despesa pública

As despesas devem ser previamente autorizadas pelo Poder Legislativo ao Poder Executivo. A Constituição Federal expressa as disposições no Art. 43, I a IV e artigos 60 a 64. Essa

autorização é dada no conjunto de dotações do orçamento ou por meio de créditos adicionais, isto é, extra-orçamentários.

Em princípio, nenhuma autoridade, sem exceção sequer do Presidente da República, pode ordenar ou efetuar despesa sem autorização do Poder Legislativo, ou acima dos limites desta, nem também desviar para fins diversos, os créditos concedidos para aplicações específicas. Esse ato da autoridade, importa em crime em processo político de responsabilidade.

Despesas intergovernamentais e subsídios.

No Brasil, praticou-se a política dos subsídios federais aos Estados e municípios em matéria de ajudagem (Lei No 2084 de 13/11/53, ensino de instituições hospitalares e de assistência). A Lei No 4770 de 15/09/65, dispôs sobre a assistência financeira da União à Estados e municípios.

8.5. Causas do Crescimento Real da Despesa

No Estado, Estados-membros e municípios é crescente o aumento das despesas públicas. Lemos como principais causas:

a) o incremento da capacidade econômica devido ao aperfeiçoamento da técnica de produção.

b) a elevação do nível político, moral e cultural do povo, levam os indivíduos a exigir a eficaz expansão dos serviços públicos.

c) as guerras como causas de crescimento rápido da despesa pública.

9. CLASSIFICAÇÃO DA DESPESA PÚBLICA

Definição: É aquela cuja realização depende de autorização legislativa e não pode efetivar-se sem crédito orçamentário correspondente.

Diversas são as maneiras de classificação da despesa pública, procuraremos dar uma definição dessas classificações:

* quanto à natureza: É federal, estadual e municipal, se respectivamente consignada no orçamento da União, do Estado ou do município.

* quanto à duração: É ordinária, extraordinária e especial.

Despesa ordinária - Quando permanente e prevista no orçamento. São despesas ordinárias, as despesas com os diversos ministérios, com o funcionalismo de quando ou controlados para serviços de natureza permanente.

Despesa Extraordinária - É a despesa não prevista no orçamento. É feita quando um fato imprevisível força o governo a resolvê-lo. São exemplos, uma epidemia, um flagelo, a subversão da ordem e etc.

Despesa especial - É a despesa que não sendo prevista no orçamento, o governo é forçado a fazê-la no sentido de liquidar dívida provindas de várias naturezas. São exemplos, os

pagamentos de sentença judiciais, dívidas assumidas pelos diversos ministérios dos créditos orçamentos, pagamento de restituição de rubricas, cobrados indevidamente e etc.

* quanto a extensão: a despesa pode ser interna e externa.

Despesa interna: É efetuada para ocorrer às necessidades de ordem interna do país e pagas em moedas brasileira dentro do território nacional.

Despesa externa: É efetuada fora do país e paga em moeda estrangeira.

* Quando ao fim - Despesas do governo e despesas de exercício.

Despesas do governo - É a verdadeira despesa pública. É empregada na produção e manutenção do serviço público. Exemplos: pagamentos magistrado, do militar, na construção de obras públicas, material de serviço, conservação do domínio público.

Despesa de exercício - Tem por fim conseguir e usar a receita. É a despesa para a administração do domínio fiscal; fiscalização de terras, prédios e etc. É a despesa com a administração financeira; com a arrecadação e fiscalização de tributos, o serviço da dívida pública, com o pagamento dos juros amortizações dos empréstimos contraídos.

O art. 12 da Lei 4.320/64, classifica a despesa nas seguintes categorias econômicas.

Despesas Correntes

Despesas de Custeio

Transferências Correntes

Despesas de Capital

Investimentos

Inversões Financeiras

Transferências de Capital

Definição: segundo a Lei 4.320/64.

9.1. Despesas Correntes

Despesas de Custeio: Destinam-se à manutenção dos serviços criados anteriormente à lei do orçamento.

Exemplos: gastos com obras de conservação e de adaptação de bens imóveis.

Transferência correntes: são despesas orçamentárias para as quais não corresponde uma contraprestação direta de bens ou serviços.

São exemplos, as subvenções sociais que destinam-se a cobrir despesas de custeio de instituições públicas ou privadas de caráter assistencial ou cultural, sem finalidade lucrativa. As subvenções econômicas que destinam-se a cobrir despesas de custeio de empresas públicas ou privadas de caráter industrial, comercial, agrícola ou pastoril.

9.2. Despesas de Capital

Investimentos - Destinam-se ao planejamento e a execução de obras, à aquisição de instalações, equipamentos, material permanente, constituição ou aumento de capital de

empresa que não sejam de caráter comercial ou financeiro. Segue, alguns exemplos: Aquisição de imóveis considerados necessários à execução de obras. A Lei 4.320 dispõe sobre os investimentos no seu art. 20.

Inversões Financeiras - São aquelas despesas com aquisição de imóveis, de bens de capital já em utilização, aquisição de títulos representativos de capital de entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando tal operação não importa aumento de capital de entidades que visem a objetivos comerciais ou financeiros, inclusive operações bancárias ou de seguros. A Lei 4.320 dispõe a respeito das Inversões financeiras no Art. 12 parágrafo 3º incisos I, II e III.

Transferências de Capital - Consistem na transferência de bens numerários a outras entidades que devem realizar investimento ou inversões financeiras. Destinam-se quando derivam da lei orçamentária a auxílios ou contribuições quando derivam de lei especial anterior.

São transferências de capital as despesas destinadas à amortização da dívida pública.

A Lei de orçamento não consignará auxílio para investimentos que se devam incorporar ao patrimônio das empresas privadas de fins lucrativos. Aplica-se as transferências de capital à conta de fundo especiais. A Lei 4320 dispõe sobre as transferências de capital no artigo 12 parágrafo 6º e art. 21.

O anexo N_4 da Lei Federal no 4.320/64 classifica e codifica as despesas públicas até o nível de sub-elementos. Tanto os códigos gerais, como o nomenclatura e o desdobramento até o nível de elemento, constituem padrão legal e são uso obrigatório

pela União, unidades da Federação, Municípios e Autarquias. É facultativo em qualquer nível de governo, o desdobramento dos elementos com a adoção de códigos legais sempre que a administração julgar conveniente.

Além da classificação do Anexo no 4 da Lei 4.320/64, a despesa orçamentária obedece à classificação por funções, programas e sub-programas estabelecido pelo Anexo N-º 5 da Lei 4320/64. E a classificação Funcional - programática (código e estrutura).

Segue (Anexo 4 e Anexo 5)

9.3. Despesa Extra-orçamentária

São os pagamentos que não dependem de autorização legislativa, não está vinculados ao orçamento público.

Exemplos: devolução de cauções, fianças, salários e vencimentos não reclamados, pagamentos de restos a pagar, restituições a pagar e consignação em folha de pagamento.

CÓDIGO	ESPECIFICAÇÃO
3.2.4.0	Transferências ao Exterior
3.2.4.1	Transferências a Governos
3.2.4.2	Transferências a Organismos Internacionais
3.2.4.3	Contribuições a Fundos Internacionais
3.2.5.0	Transferências a Pessoas -
3.2.5.1	Inativos
3.2.5.2	Pensionistas
3.2.5.3	Salário-Família
3.2.5.4	Apoio Financeiro a Estudantes
3.2.5.5	Assistência Médico-Hospitalar
3.2.5.6	Benefícios da Previdência Social
3.2.5.7	Indenizações de Acidentes de Trabalho
3.2.5.9	Outras Transferências a Pessoas
3.2.6.0	Encargos da Dívida Interna
3.2.6.1	Juros de Dívida Contratada
3.2.6.2	Outros Encargos de Dívida Contratada
3.2.6.3	Juros sobre Títulos do Tesouro
3.2.6.4	Descontos e Comissões sobre Títulos do Tesouro
3.2.6.5	Juros de Outras Dívidas
3.2.6.6	Encargos de Outras Dívidas
3.2.6.7	Correção Monetária sobre Operações de Crédito por Antecipação da Receita
3.2.7.0	Encargos da Dívida Externa
3.2.7.1	Juros de Dívida Contratada
3.2.7.2	Outros Encargos de Dívida Contratada
3.2.7.3	Juros sobre Títulos do Tesouro
3.2.7.4	Descontos e Comissões sobre Títulos do Tesouro
3.2.8.0	Contribuições para Formação do Patrimônio do Servidor Público
	— PASEP

CÓDIGO**ESPECIFICAÇÃO****4.2.0.0 INVERSÕES FINANCEIRAS****4.2.1.0 Aquisição de Imóveis****4.2.2.0 Aquisição de Outros Bens de Capital já em Utilização****4.2.3.0 Aquisição de Bens para Revenda****4.2.4.0 Aquisição de Títulos de Crédito****4.2.5.0 Aquisição de Títulos Representativos de Capital já integralizado****4.2.6.0 Constituição ou Aumento de Capital de Empresas Comerciais ou Financeiras****4.2.7.0 Concessão de Empréstimos****4.2.8.0 Depósitos Compulsórios****4.2.9.0 Diversas Inversões Financeiras****4.2.9.1 Sentenças Judiciárias****4.2.9.2 Despesas de Exercícios Anteriores****4.3.0.0 TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL****4.3.1.0 Transferências Intragovernamentais****4.3.1.1 Auxílios para Despesas de Capital****4.3.1.2 Contribuições para Despesas de Capital****4.3.1.3 Contribuições a Fundos****4.3.1.4 Auxílios para Territórios****4.3.1.5 Contribuições aos Territórios****4.3.2.0 Transferências Intergovernamentais****4.3.2.1 Transferências à União****4.3.2.2 Transferências a Estados e ao Distrito Federal****4.3.2.3 Transferências a Municípios****4.3.2.4 Transferências a Instituições Multigovernamentais****4.3.3.0 Transferências a Instituições Privadas****4.3.3.1 Auxílios para Despesas de Capital****4.3.3.2 Contribuições para Despesas de Capital****4.3.4.0 Transferências ao Exterior**



CÓDIGO	ESPECIFICAÇÃO
2422.00.00	Outras Transferências dos Estados
2423.00.00	Transferências dos Municípios
2430.00.00	TRANSFERÊNCIAS DE INSTITUIÇÕES PRIVADAS
2440.00.00	TRANSFERÊNCIAS DO EXTERIOR
2450.00.00	TRANSFERÊNCIAS DE PESSOAS
2500.00.00	OUTRAS RECEITAS DE CAPITAL
2510.00.00	INDENIZAÇÃO PELA EXTRAÇÃO DO PETRÓLEO, XISTO E GAS
2520.00.00	INTEGRALIZAÇÃO DO CAPITAL SOCIAL
2590.00.00	OUTRAS RECEITAS

**→ADENDO IV A PORTARIA SOF N.º 08, DE 04 DE
FEVEREIRO DE 1985**

ANEXO 4, DA LEI N.º 4.320/64

DESPESA ORÇAMENTARIA

3.0.0.0 DESPESAS CORRENTES

3.1.0.0 DESPESAS DE CUSTEIO

3.1.1.0 Pessoal

3.1.1.1 Pessoal Civil

3.1.1.2 Pessoal Militar

3.1.1.3 Obrigações Patronais

3.1.2.0 Material de Consumo

3.1.3.0 Serviços de Terceiros e Encargos

3.1.3.1 Remuneração de Serviços Pessoais

3.1.3.2 Outros Serviços e Encargos

3.1.9.0 Diversas Despesas de Custeio

3.1.9.1 Sentenças Judiciais

3.1.9.2 Despesas de Exercícios Anteriores

10. PROCESSAMENTO DA DESPESA

entende-se por processamento da despesa pública, o conjunto de atividades desempenhadas, atividades essas compreendendo tudo quanto for feito para que serviços e bens, sejam colocados à disposição dos dirigentes públicos, por órgãos de despesa na aquisição de bens e serviços.

Os procedimentos adotados na realização da despesa pública são classificados em grupos onde cada grupo denomina-se estágio. Tanto o período estimação da despesa como o período realização da despesa são constituídos de estágios.

O Art. 144 do Regulamento de Contabilidade Pública dispõe que toda despesa percorrer três estágios: empenho, liquidação e pagamento. Porém em conformidade com as disposições legais e regulamentares que disciplinam o processamento da despesa orçamentaria, a despesa pública percorre seis estágios: programação da despesa, licitação, empenho, liquidação, suprimento e pagamento.

11. PROGRAMAÇÃO DA DESPESA

Esse é o primeiro estágio da despesa pública, imediatamente após a promulgação da Lei de Orçamento e com base nos limites nela fixados, o Poder Executivo através de Decreto traçara um programa de utilização dos créditos orçamentários aprovados para o exercício. A Lei 4.320 dispõe sobre a programação da despesa nos artigos 47 a 50.

A programação da despesa orçamentário tem por objetivo disciplina os gastos à mesma que se realizam as receitas.

A programação da despesa orçamentária levará em conta os créditos adicionais e as operações extra-orçamentárias. Esse estágio divide-se nas seguintes fases:

- a) cronograma de despesa fixos
- b) projeção do comportamento da receita
- c) decreto executivo normativo.

12. LICITAÇÃO

Esse estágio só terá início depois de decretada a programação da despesa, com a fixação das cotas trimestrais.

E o procedimento administrativo destinado a selecionar entre fornecedores qualificados aquele que apresentar condições mais vantajosas. Regem a licitação os princípios da publicidade, da igualdade, da probidade administrativa, da vinculação ao edital e do julgamento objetivo.

O Decreto-Lei nº 2.300 de 21/11/86 instituiu o Estatuto jurídico das Licitações e Contratos.

a constituição Federal/88 dispõe sobre licitação nos artigos, XXVII e 37, XXI.

O artigo 44 do Regulamento de Contabilidade Pública dispõe que "nenhuma aquisição de material, contratação de serviços ou de obras far-se-á sem prévia licitação".

O Decreto-Lei nº 200/67 em seu artigo 127 estabelece três modalidades de licitação:

- a) o concorrência
- b) a tomada de preços
- c) o convite

anexamos mais duas fases:

- d) concurso

e) leilão

Concorrência - É a modalidade de licitação que na fase inicial de habilitação preliminar comprovem possuir os requisitos mínimos de qualificação exigidos no edital para a execução de seu objetivo.

Tomada de Preços - É a modalidade de licitação entre interessados previamente cadastrados, observada a necessária qualificação.

Convite - É a modalidade de licitação entre no mínimo três interessados do ramo pertinente ao seu objeto, cadastrados ou não, escolhidos pela unidade administrativa, que fixa-lhes o prazo de três (3) dias para responderem. Não há edital nem divulgação pela imprensa. Caracteriza-se pela velocidade do seu processamento.

Leilão - é a modalidade de licitação entre quaisquer interessados para a venda de bens móveis e semoventes inseridos para a administração, ou de produtos legalmente apreendidos, devolvidos a quem de direito ou utilizados no serviço público.

Concurso - É a modalidade de licitação entre quaisquer interessados para escolha de trabalho técnico, mediante a instituição de prêmios aos vencedores.

A lei estabelece faixas de valores para cada modalidade de licitação. O valor que decide a escolha entre concorrência, tomada de preços ou convite é o valor da compra, do serviço ou da obra.

A concorrência e a tomada de preços desdobram-se nas seguintes fases:

a) preparação

- b) edital
- c) encerramento
- d) julgamento
- e) adjudicação
- f) contrato

Veremos a seguir cada dessas fases:

12.1. Preparação

Constitui-se de uma série de operações preparatorias. Primeiramente as unidades administrativas requisitam materiais, serviços ou obras. Esses pedidos devem ser especificados quanto a quantidade, qualidade, requisitos funcionais, medidas e todas as informações necessárias à identificação do que se deseja adquirir. O procedimento será iniciado com a abertura de processo administrativo, autuado, protocolado e numerado, contendo a autorização competente. E constituída uma comissão de pelo menos três membros para julgamento das concorrências e tomadas de preços. Os membros da comissão devem ser pessoas conhecedoras dos materiais, equipamentos, obras que serão objeto de licitação.

12.2. Edital

Compreende a comunicação escrita, divulgada pela imprensa oficial e particular ou pela afixação em lugares públicos, feita por autoridade administrativa competente tornando pública sua decisão de contratar obras ou serviços, adquirir ou alienar bens.

Todas as operações, desde a elaboração das propostas até conclusão dos serviços ou da obra e seus correspondentes pagamentos, reger-se-ão pelas disposições contidas no edital.

Os elementos essenciais do edital estão relacionados no artigo 32 do Decreto-lei nº 2.300/86. Conterá número de ordem, nome da repartição, finalidade da licitação, menção de que será regida pelo Decreto-lei nº 2.300/86 inicialmente, sendo revogado. Sendo regido recentemente pelo Decreto-lei nº 8.666/93. Deverá conter dia, hora e local para recebimento da documentação e para a abertura dos envelopes.

12.3. Abertura

Assessão tem início no dia e hora indicados no edital, com a abertura dos envelopes destinados à habilitação dos participantes. Após a abertura das propostas não se declara o licitante vitorioso. Os proponentes que não juntaram os documentos hábeis para sua qualificação, nos termos do edital, serão desqualificados e dispensados com a devolução do envelope da proposta sem ser aberto. Se o envelope da proposta for aberto antes da qualificação, o candidato não poderá ser desclassificado.

12.4. Julgamento

Nessa fase a comissão examina o processo, classifica as propostas, fundamenta a classificação e sugere o nome do licitante, ao qual deve ser adjudicada a concorrência. Pode

também a comissão sugerir a anulação da concorrência. Sempre que a indicação do proponente vitorioso não recair sobre aquele que ofereceu o menor preço, deve-se justificar a decisão.

12.5. Adjudicação

Adjudicação é o ato praticado por autoridade competente, declarando oficialmente o licitante vitorioso. O ato adjudicatório poderá ser publicado no órgão oficial ou afixado em lugar público onde todos os concorrentes possam tomar conhecimento.

12.6. Contrato

Compreende a última fase da licitação, nela o vencedor assinará o contrato correspondente ao objeto da licitação. A elaboração dos contratos está disciplinada no capítulo (___) do Decreto-lei no 8.666/93. A autoridade administrativa poderá anular a concorrência por despacho fundamentado antes de assinar o contrato.

Tomada de Preços

A tomada de preços é a modalidade de licitação a qual deverá recorrer a administração para contratar compras e serviços de valor inferior ao da faixa da concorrência.

Os procedimentos da tomada de preços difere da concorrência nos seguintes aspectos:



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

NOTA DE EMPENHO

No. DO MATERIAL

DATA EMISSÃO

No. EMPENHO ORÇAMENTAL

No. FOLHA

CÓDIGO UG - GESTÃO

UNIDADE GESTORA

NOME DO FAVOHECIDO

CGC/CPF/UG GESTÃO

ENDEREÇO RUA/Nº/BAIRRO

MUNICÍPIO

UF

CEP

CÓDIGO EVENTO

NOME EVENTO

ORIGEM MATERIAL

ACORDO

ESF.

UO

PROGRAMA DE TRABALHO

PTRES

NAT. DESPESA

FONTE

CÓDIGO UGR

PLANO INTERNO

MODALIDADE EMPENHO

LICITAÇÃO

REFERÊNCIA DA DISPENSA

UFB

☐

- 1 - ORDINÁRIO
3 - ESTIMATIVA
5 - GLOBAL

☐

- 1 - CONCURSO
2 - CONVITE
3 - TOMADA PREÇO
4 - CONCORRÊNCIA
6 - DISPENSÁVEL
7 - INEXIGÍVEL
8 - NÃO APLICÁVEL

FINALIDADE/OBSERVAÇÕES

VALOR POR EXTENSO

VALOR - CRS

ESPECIFICAÇÃO DO MATERIAL (ITEM - QUANT./UNID./DESCRIÇÃO, VENC. OBRIGAÇÃO E PREÇO UNITÁRIO)

PREÇO TOTAL

ASSINATURAS

No. PROCESSO

13. EMPENHO

Segundo o artigo 58 da Lei 4.320/64. "O empenho da despesa é o ato emanado pela autoridade competente, que cria para o Estado, obrigação de pagamento ou não de impenho de condição. O empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos se uma autoridade administrativa autorizar a realização de uma despesa, sem empenhá-la, a responsabilidade pelo pagamento é sua e não da repartição. A responsabilidade é do ordenador da despesa.

Consiste em emitir um documento denominado nota de empenho.

Segundo a Lei 4.320.64 art. 61 "Para cada empenho será extraído um documento denominado 'nota de empenho' que indicará o nome do credor, a especificação e a importância da despesa, bem como a dedução desta do saldo da dotação própria.

O empenho deve ser emitido antes de se encomendar a mercadoria, antes de se autoriza a realização da obra ou serviço. Deve ser próprio. Ao administrador público não é permitido, em nenhuma hipótese, realizar ou autorizar que se realizem despesas sem a prévia emissão do empenho correspondente. O art. 60 parágrafo 1º da Lei 4.320/64 dispõe: "...Em casos especiais previstos no legislação, será dispensada a emissão da nota de

empenho".

Parágrafo 2o Será feito por estimativa, o empenho da despesa, cujo montante não se possa determinar.

Parágrafo 3o E permitido o empenho global de despesas contratuais e outras, sujeitas a parcelamento".

O empenho emitido posteriormente à data da nota fiscal, constitui grave irregularidade e as despesas concretizadas não serão aceitas pelo Tribunal de Contas sem imposição de responsabilidades aos seus ordenadores.

A nota de empenho só terá valor se devidamente assinada pelo ordenador da despesa. O número de vias depende da organização interna da entidade, sendo a primeira via pertencente ao fornecedor ou executar dos serviços contratados. Nenhuma autoridade administrativa poderá exigir o início de serviço ou obras, ou o fornecimento de mercadorias sem entregar ao fornecedor a primeira via da nota de empenho devidamente formalizada. Sendo que no caso da concorrência e da tomada de preços a nota de empenho a favor da firma vencedora é emitida imediatamente após a adjudicação.

Noutros casos, o empenho é emitido imediatamente após conhecer-se o valor exato da despesa e o nome do fornecedor de serviços ou materiais, sendo entregue ao interessado juntamente com a autorização de fornecimento ou de início de execução de serviços.

O estágio empenho é iniciado juntamente com as duas últimas fases da licitação:

- adjudicação e contrato

A formalização da nota de empenho compreende seu preenchimento completo, assinatura do emitente, assinatura do ordenador da despesa e a chancela da seção de contabilidade, provando que o empenho foi devidamente contabilizado.

A seção de contabilidade somente registrará o empenho, se todo o expediente estiver regularmente processado, de acordo com as normas de direito financeiro vigente. As normas a serem observadas serão as gerais de âmbito federal, as supletivas baixadas pelo Estado, as disposições constantes da lei orgânica dos municípios, e os atos normativos locais e internos. Com isso a seção de contabilidade exerce uma parte de sua importante função no controle interno.

O processamento da despesa até o momento da autenticação contábil, deve ter processado-se corretamente, sem erros, sem vícios e em absoluta concordância com a legislação vigente, para poder ser entregue ao fornecedor de bens, ou ao executor de obras, ou ao portador de serviços.

13.1. Modalidades de empenho

Empenho-ordinário (ou empenho comum)

E aquele emitido para determinado credor e relativo a uma única prestação, de valor indivisível, não há parcelamento na liquidação da obrigação, nem descontos, nem acréscimos. Refere-se a um determinado fornecimento de material, à prestação de um

serviço ou à execução de uma obra.

Empenho-global

É aquele que engloba pagamentos parcelados relativos a determinado contrato. São perfeitamente definido o credor e suas obrigações. Distingue-se do empenho-ordinário apenas pelo seu histórico, onde se esclarece a forma de pagamento.

São exemplo de despesas de empenho-global aquela que se referem a alugueis, manutenções, conservações, limpeza, pessoal e etc.

Quase sempre o empenho-global se refere a pagamentos mensais sucessivos e do mesmo valor.

Empenho-estimativa

É aquele que emite-se quando o valor final da despesa é estimado. O credor deve ser sempre definido, como também o objeto da despesa.

Emitindo-se um empenho-estimativa faz-se necessário abrir uma ficha especial pra controlar os subempenhos emitidos a sua conta, essa ficha passa a funcionar como se estivesse controlando um credito orçamentario.

No final do exercício, os saldos não utilizados dos empenhos-estimativas, serão obrigatoriamente anulados e revertidos às dotações correspondentes.

O prof. João Angelico⁽¹⁾ nos dá um exemplo de empenho-estimativa que nos ajuda a entender o processo:

"Uma obra de grande vulto será entregue parceladamente ao poder público, cada etapa entregue corresponderá a um pagamento a ser efetuado à firma construtora, o valor desse pagamento dependerá do resultado da medição parcial da obra, a unidade administrativa fará a medição da parte entregue, definindo o valor a ser pago, a despesa total será conhecida por aproximação e os pagamentos parciais serão conhecidos somente após a medição do trecho entregue, para esses pagamentos parciais emite-se a nota de empenho".

Subempenho

E aquele que é emitido sempre à conta do empenho-estimativa. O subempenho não pode ultrapassar o saldo disponível do empenho estimativa.

No histórico do subempenho deve constar o número do empenho-estimativa que está sendo onerado.

13.2. Anulação de empenho

Destina-se anular parcial ou totalmente o valor de

(1) Angelico, João. Contabilidade Pública. São paulo. Atlas. 1992, pág. 95.

empenho, seja ele ordinário, global ou estimado. O valor anulado reverte à dotação correspondente. A nota de anulação anula também, total ou parcialmente, uma nota de subempenho, neste caso o valor anulado reverterá a nota de empenho estimativa e não à dotação.

13.3. Contabilização

O empenhos são contabilizados analiticamente por partido simples e, sinteticamente pelo Método das Partidas Dobradas. A Escrituração sintética é feita no Diário Geral, por totais mensais e pelo Método das Partidas Dobradas. A escritura completa dos registros contábeis analíticos e sintéticos inclui lançamentos no livro razão, balancetes e balanços gerais.

14. LIQUIDAÇÃO

A Lei nº 4.320/64 define liquidação no artigo 63 parágrafos 1º e 2º:

"A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

Parágrafo 1º Essa verificação tem por fim apurar:

- I - a origem e o objeto do que se deve pagar;
- II - a importância extra a pagar;
- III - a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

Parágrafo 2º A liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base:

- I - o contrato, ajuste ou acordo respectivo.
- II - a nota de empenho.
- III - os comprovantes da entrega do material, ou da prestação do serviço".

A liquidação compreende as seguintes fases:

- a) recebimento da mercadoria ou do serviço
- b) inspeção e liberação
- c) laudo de medição

- d) atestado de prestação de serviços
- e) requisição do pagamento
- f) controle interno
- g) autorização de pagamento
- h) cheque

15. SUPRIMENTO

O Tesouro público entrega aos agentes pagadores os meios de pagamento para liquidação dos compromissos financeiros marcados para determinado período.

Compõe-se da seguinte fase:

a) entrega de meios de pagamento aos agentes pagadores.

Suprimento de fundos - Quando o tesouro Público através de crédito bancários em conta corrente especial, dinheiro supre os agentes pagadores.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

ORDEM BANCÁRIA

Pagamento

Nº DOCUMENTO

DATA EMISSÃO

2

USO BANCÁRIO

CÓDIGO UG-GESTÃO

UNIDADE GESTORA

PRAÇA

BANCO

AGÊNCIA

Nº CONTA DA UG

FAVORECIDO - NOME

CGC/CPF/UG GESTÃO

Nº PROCESSO

BANCO

AGÊNCIA

Nº CONTA DO FAVORECIDO

VALOR POR EXTENSO

3 VALOR - Cr\$

CÓDIGO EVENTO

EMPENHO / CONTA CORRENTE

CLASSIFICAÇÃO

FONTE / TIPO - Nº TÍT. CRÉDITO

VALOR - Cr\$

FINALIDADE

ASSINATURAS

003830395

DTN - ANCC - IAI

Autenticação mecânica no verso

16. PAGAMENTO

Segundo o professor João Angélico⁽¹⁾ "O credor comparece perante o agente pagador, identificar-se, recebe seu crédito e dá a competente quitação, essa atividade constitui a última operação do processamento da despesa".

Compreende as seguintes fases:

- a) liquidação da obrigação
- b) quitação do credor
- c) contabilização

O art. 64 e 65 da Lei 4.320/64 expõe:

Art. 64 - A ordem de pagamento é o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga.

Parágrafo Único - A ordem de pagamento só poderá ser exarada em documentos processados pelos serviços de contabilidade.

Art. 65 - "O pagamento da despesa será efetuado por tesouraria ou pagadoria, regularmente instituídas, por estabelecimento bancários credenciados e em casos especiais por meio de adiantamentos".

(1) Angélico, João. Contabilidade Pública. São Paulo, Atlas, 1992, pág. 97.

As Tesourarias, as pagadorias, as exatorias, as caixas e outros órgãos públicos são agentes pagadores. Não existe agentes pagadores privados. Não há contato direto entre o tesoureiro e os credores, são sempre atendidos pelos agentes pagadores.

O Art. 68 regula o regime de adiantamento:

"O regime de adiantamento é aplicável aos casos de despesas expressamente definidos em lei e consiste na entrega de numerário a servidor, sempre precedida de empenho na dotação própria, para o fim de realizar despesas que não possam subordinar-se ao processo normal de aplicação.:

Despesas processadas - São aquelas despesas que completarem o estágio liquidação pelo menos até a face de autorização de pagamento.

Despesas não processadas - São aquelas despesas que não concluíram o estágio liquidação, mesmo que já tenham ingressado.

17. RESIDUOS PASSIVOS ou Restos a Pagar

Art. 36 da lei 4320/64 dispõe:

"Consideram-se restos a pagar as despesas empenhadas mas não pagas até 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas e as não processadas.

Parágrafo único: Os empenhos que correm à conta de créditos com vigência plurianual, que não tenham sido liquidados, só serão computados como Restos a pagar no último ano de vigência do crédito.

18. DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES

Foi criado com a finalidade de eliminar ou pelo menos reduzir a abertura de créditos especiais destinados a atender pagamentos de despesas que não puderam ser pagos em exercícios anteriores.

O Art. 37 da lei nº 4.320/64 dispõe sobre a despesa de exercícios anteriores:

"As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente poderão ser pagas à conta dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elementos, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica.

O Artigo 37 da lei 4.320/64 foi regulamentado pelo Decreto-lei nº 62.115 de 12/01/68. Pelo seguinte regulamento pode ocorrer dívidas classificadas nas seguintes categorias:

"I - Despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo, consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria.

II - Despesas de restos a pagar com prescrição interrompida, desde o crédito respectivo tenha sido convertido em renda.

III - Compromissos reconhecidos pela autoridade competente, ainda que não tenha sido prevista a dotação orçamentária própria ou não tenha deixado saldo no exercício respectivo, mas que pudessem ser atendidos em face da legislação vigente."

Outras despesas de exercícios anteriores que não se enquadram nas disposições do regulamento federal devem ser atendidas mediante abertura de crédito especial sem prejuízo de instaurar-se processo para apuração de responsabilidade.

19. DÍVIDA PÚBLICA

Compreendem o conjunto de compromissos assumidos pelo Estado com terceiros. São os empréstimos internos e externos, a curto e longo prazos, bem como os valores arrecadados a título de receita extra-orçamentária.

Tipos:

Dívida consolidada ou fundada

Pode ser externa ou interna, depende do tipo de empréstimo, seja feito no país ou no exterior; depende de autorização legislativa para ser contraída. O resgate anual da dívida consolidada constitui despesa orçamentária do exercício. A constituição e a liquidação da dívida flutuante dependem de autorização legislativa.

Dívida Flutuante

Restringe-se a área nacional e seu resgate é sempre programado o curto prazo. Não dependem de autorização legislativa. Compreende toda a receita extra-orçamentária, os restos a pagar e os débitos de tesouraria.

20. CONTABILIZAÇÃO

É feita por meio de escrituração analítica e de escrituração sintética.

Os registros analíticos são feitos por partidas simples no diário da despesa prevista, empenhada e realizada. São registros as alterações orçamentárias, a despesa empenhada e a despesa requisitada (despesa paga).

A despesa extra-orçamentária é registrada no livro Diário do movimento extra-orçamentário. Cada credor tem uma ficha modelo conta-corrente onde se registram seus créditos e os pagamentos que lhe foram efetuados.

A Escrituração sintética é feita no diário Geral por totais mensais e pelo Método das Partidas Dobradas. A estrutura completa dos registros contábeis, analíticos e sintéticos, incluindo lançamentos, livro Razão, balancetes e balanços gerais.

A constituição de 1988 trata da despesa pública em muitos artigos e capítulos. Veremos apenas alguns artigos:

Art. 166 parágrafo 3o

"As emendas ao projeto de lei do orçamento anual ou aos projetos, que o modifiquem somente podem ser aprovados caso:

I - sejam compatíveis com plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias.

II - indiquem os recursos necessários, administrados apenas os provenientes de anulação de despesa, excluídas as que incidam sobre:

a) dotação para pessoal e seus encargos; b) serviço da dívida c) transferências tributárias constitucionais para Estados, Municipais e Distrito Federal, ou

III - sejam relacionadas:

a) com a correção de erros ou omissões, ou
b) com os dispositivos do texto do projeto de lei.

Parágrafo 4o As emendas ao projeto de lei de diretrizes orçamentária não poderão ser aprovado quando incompatíveis com o plano plurianual".

Art. 167 "A despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar".

Art. 63 "Não será admitido aumento da despesa prevista:

I - nos projetos de iniciativa do Presidente da República, ressalvado o disposto no art. 166 parágrafo 3o e 4o:

II - nos projetos sobre organização dos serviços administrativos da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, dos Tribunais Federais e do Ministério Público".

Art. 167 "São vedados:

II - a realização de despesa ou a assunção de obrigação diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais."

Art. 150 "Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.

Esquema de Contas

1. Sistema Orçamentário

1.2. Subsistema da Despesa

1.2.1. Despesa Ordinária

1.2.1.1. Créditos Ordinários

1.2.1.2. Créditos Especiais

1.2.1.3. Créditos Extraordinários

1.2.2. Dotações Disponíveis

1.2.2.1. Secretaria A, com Créditos

1.2.2.2. Secretaria B, com Créditos

1.2.3. Empenho da Despesa

1.2.1 - Despesa fixada

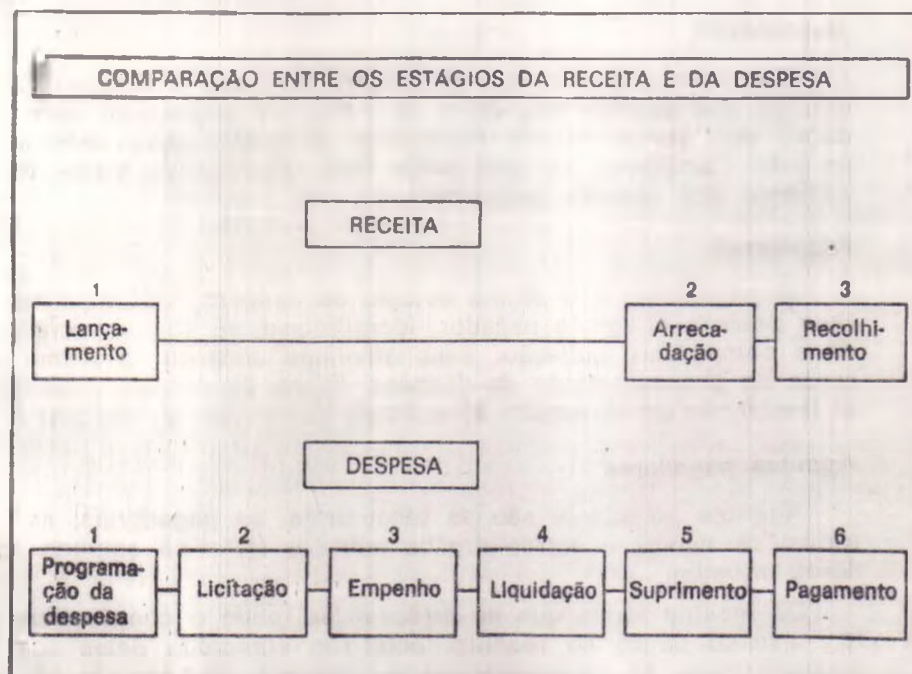
Indica o valor da despesa autorizada para o exercício, através do orçamento e créditos adicionais.

Inicialmente é debitada pela inscrição da despesa fixada pelo Orçamento e durante o exercício pela abertura de créditos adicionais, em contrapartida de Dotação Disponíveis. É creditada pelo cancelamento de autorização de despesa. Só é movimentada durante o exercício quando da abertura de créditos adicionais e/ou redução de dotações.

1.2.2 - Dotações Disponíveis

21. COMPARAÇÃO ENTRE OS ESTAGIOS DA RECEITA E DA DESPESA

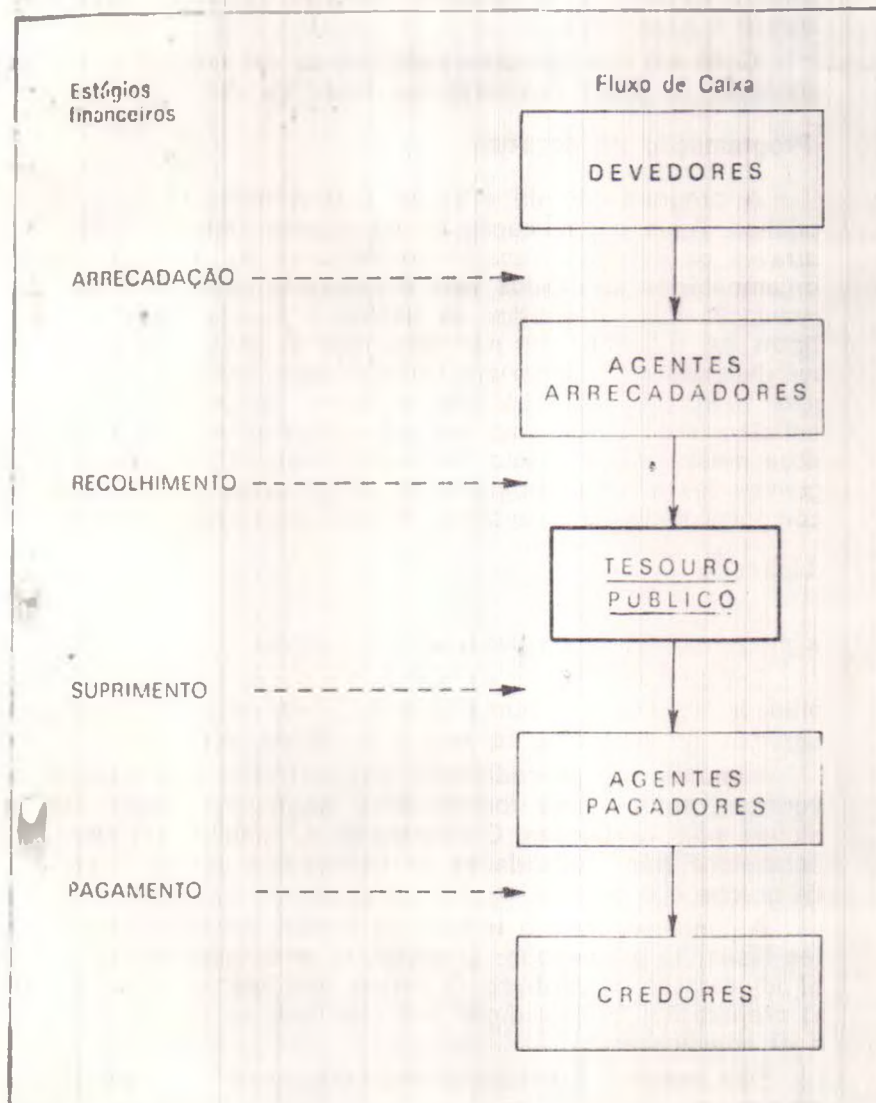
GRÁFICO 01



2. ESTAGIOS E FASES DA DESPERA PÚBLICA (GRÁFICOS)

DESPESA PÚBLICA	
Estágios	Fases
1 PROGRAMAÇÃO DA DESPESA	a — cronograma de descaixes fixos b — projeção do comportamento da receita c — decreto executivo
2 LICITAÇÃO Concorrência Tomada de Preços	a — preparação b — edital c — encerramento d — julgamento e — adjudicação f — contrato (obrigatório na concorrência)
Convite	a — preparação b — expedição dos convites c — análise das cotações d — adjudicação
3 EMPENHO	a — autorização b — emissão c — assinatura d — controle interno e — contabilização
4 LIQUIDAÇÃO	a — recebimento da mercadoria ou do serviço b — inspeção e liberação c — laudo de medição d — atestado de prestação de serviços e — requisição do pagamento f — controle interno g — autorização de pagamento h — cheque
5 SUPRIMENTO	a — entrega de meios de pagamento aos agentes pagadores
6 PAGAMENTO	a — liquidação da obrigação b — quitação c — contabilização

GRAFICO 02



NOTA — Os estágios financeiros recolhimento e suprimento materializam o princípio de unidade de tesouraria.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante de tudo que foi explanado podemos sentir a complexidade e importância da despesa pública.

A despesa só deve ser feita tendo-se em vista as possibilidades contributivas do povo. A despesa legítima é a que visa a satisfação de uma necessidade do Estado. Pode-se dizer que uma despesa é legítima quando reúne os requisitos de utilidade e oportunidade e sua legalidade é assumida quando autorizada pelo poder competente. Concluimos que, a administração deve desprezar os serviços supérfluos que representem luxo ou excessivo conforto, nos momentos de crise financeiro ou quando as despesas úteis são exigíveis.

Finalidade, podemos dizer que a despesa não tem limites, porque esses limites estão dentro das necessidades da política econômica e social. O que pode e deve, ser limitada é a despesa da administração, as transferências improdutivas que são simples gastos de serviços de rotina e sem outras finalidades.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

ANGELICO, João. Contabilidade Pública. 7a edição. 1992.

BALEEIRO, Aliomar. Uma Introdução à Ciência das Finanças. 14a edição. 1990.

Constituição Federal de 1986.

DEODATO, Alberto. Manual de Ciência das Finanças. Edição Saraiva. São Paulo. 1965.

Lei no 4.320/64.

Regulamento de Contabilidade Pública.

TADEU, Fernando Solidade. Contabilidade Governamental. Editora Sagra, 1991, 1a edição.