

Universidade federal do Ceará
Faculdade de Economia, Administração, Atuárias e
Contabilidade

Curso: Ciências Contábeis

Assunto: Despesa Pública

Aluna: Grace Fernandes Martins

Mat. 8833168

Professor: José William Praciano

Fortaleza, 08 de junho de 1995

BSFEAC

Universidade federal do Ceará
Faculdade de Economia, Administração, Atuárias e
Contabilidade

Curso: Ciências Contábeis

Assunto: Despesa Pública

Monografia submetida à banca
examinadora como parte dos requisitos
para obtenção do grau de bacharel em
Ciências Contábeis

Aluna: Grace Fernandes Martins

Mat. 8833168

Professor: José William Praciano

Fortaleza, 08 de junho de 1995

BSFEAC

Esta monografia será submetida como parte dos requisitos necessários em obter o grau de bacharelado em Ciências Contábeis, outorgado pela Universidade Federal do Ceará.

Grace Fernandes Martins

Monografia aprovada em 26/06/95

José Wilham Praciano

Professor convidado

Profa. M^{te}. das Graças Arrais de Araújo
Coordenadora do Curso

Agradecimentos

São tantos a quem reconhecer como alvo do meu agradecimento.

No universo dessa vida, pela presença constante agradeço:

- A Deus, por ele ter permitido que eu desse esse passo;
- Aos meus pais, que sempre estiveram comigo nos momentos mais difíceis da minha vida;
- Ao meu filho Renan, meus irmãos, primas, tios e tias;
- A todos os professores do curso e em especial ao professor que me orientou neste trabalho, Praciano.

Sumário

1. Introdução.....	5
2. Conceito de Contabilidade Pública.....	6
3. Despesa Pública.....	7
4. Conceito de Despesa pública.....	7
5. Classificação da despesa quanto à natureza.....	8
5.1- Despesa orçamentária.....	8
5.2- Despesa extraorçamentária.....	8
6. Classificação econômica.....	8
6.1- despesas correntes.....	9
6.2- despesas de capital.....	10
7. Classificação funcional- programática.....	11.
8. Classificação por elementos.....	12
9. Estágios da despesa.....	13
9.1- Empenho.....	14
9.2- Liquidação.....	16.
9.3- Pagamento.....	18
10. Restos a pagar.....	19
11. Suprimento de fundos.....	20
12. Despesas de Exercícios Anteriores.....	21
13. Dívida Pública.....	22
13.1- Dívida fundada.....	22
13.2- Dívida flutuante.....	23
14. Conclusão.....	24
15. Bibliografia.....	25

1-Introdução:

Antes de adentrarmos ao tema principal desta monografia, vamos conceituar a contabilidade pública. Em seguida, falaremos, de forma clara e simples, da despesa pública, que são os gastos fixados em lei, destinados a uma melhor aplicação dos recursos financeiros do Estado, para manutenção dos serviços públicos em geral, atendendo aos anseios da população.

Neste trabalho falaremos da despesa pública em geral, seu conceito, classificação e estágios.

2-Conceito de Contabilidade Pública:

É o ramo da contabilidade que estuda, orienta, controla e demonstra a organização e execução da Fazenda Pública, o Patrimônio Público e suas variações”.

A sua finalidade é registrar os acontecimentos, mostrando o que a administração realizou.

A contabilidade é um instrumento essencial de controle financeiro e fornece ao orçamento um estilo de trabalho, uma estrutura de contas e a quantidade de dados, informações que são produzidos pela gestão administrativa.

O programa de trabalho do governo é feito através da lei do orçamento, que contém a discriminação da receita e da despesa.

3-Despesa Pública:

O que mais marcou a Economia no século XX nas nações capitalistas, defensoras da livre iniciativa e da economia de mercado, foi o aumento das despesas públicas.

No Brasil, esse aumento aconteceu principalmente após a Segunda Guerra Mundial.

Com o crescimento das cidades, com a urbanização, houve uma propagação de novos padrões de comportamento e a articulação de interesses por parte de grupos sociais fazendo reivindicações junto ao governo, em termos de bem estar social, saúde, segurança e educação.

Daí vem o papel do Estado em satisfazer as necessidades coletivas, que são crescentes nos dias de hoje.

4-Conceito de Despesa Pública:

Segundo Hélio Kohama, despesa pública são os gastos fixados na Lei Orçamentária ou em leis especiais, que se destinam à execução dos serviços públicos e dos aumentos patrimoniais,

“Constituem despesas todos os desembolsos efetuados pelo Estado no atendimento dos serviços e encargos assumidos no interesse geral da comunidade, nos termos da Constituição, das Leis, ou em decorrência de contratos ou outros instrumentos”. (Lino Martins da Silva)

“São despesas das entidades públicas que se destinam a atender às necessidades dos serviços criados no interesse e benefício da população ou ao acréscimo do patrimônio de domínio público ou à liquidação ou amortização da dívida de poder público.”

5-Classificação da despesa, quanto à natureza:

5.1-Despesa orçamentária:

A despesa é dita orçamentária quando depende de autorização legislativa, pois é fixada na Lei Orçamentária. Não pode se realizar sem crédito orçamentário correspondente. Sua codificação e intitulação foram padronizadas através da Lei nº 4.320/64, sendo de uso obrigatório da União, Estados e Municípios.

5.2-Despesa extraorçamentária:

É aquela que independe de autorização legislativa, não integra o Orçamento.

Elas constam com títulos específicos no plano de contas das entidades públicas.

São as saídas extraorçamentárias resultantes de devoluções de cauções recebidas, fianças, consignação em folhas de pagamentos, descontos realizados, depósitos, etc. Como também o resgate de operações de crédito por antecipação da receita.

6-Classificação econômica:

A Lei Federal nº 4320/64, no Anexo 4 e nos Arts. 12 e 13, apresentam a discriminação da despesa orçamentária em duas categorias: despesas correntes e despesas de capital.

6.1-Despesas Correntes:

São gastos operacionais destinados à manutenção e o funcionamento dos órgãos da administração pública.

Essas despesas não contribuem diretamente para a formação de um bem de capital.

Se dividem em duas subcategorias econômicas: despesas de custeio e transferências correntes.

-Despesas de custeio são "dotações para manutenção de serviços anteriormente criados, inclusive as destinadas a atender a obras de conservação e adaptação de bens imóveis". (Art. 12, par.1º, Lei 4.320/64)

-Transferências correntes são "dotações para despesas às quais não corresponda contraprestação direta em bens ou serviços, inclusive para contribuições e subvenções destinadas a atender à manutenção de outras entidades de Direito Público ou Privado". (Art. 12, par.2º, Lei 4.320/64)

A transferência tem a finalidade de evitar que haja dupla contagem ao se consolidarem os orçamentos públicos.

São muito comuns as transferências entre governos, especialmente da União para os Estados e Municípios e dos Estados para os Municípios. Esse repasse é classificado no Orçamento que transfere o recurso como uma despesa de transferência, e no Orçamento que recebe o recurso como receita de transferência (no orçamento de receita) e nas despesas, segundo sua destinação.

6.2- Despesas de capital

São os gastos realizados com a finalidade de criar novos bens de capital ou mesmo de adquirir bens de capital já em uso, como os investimentos e inversões financeiras, que constituirão incorporações ao Patrimônio Público de forma efetiva ou através de mutação patrimonial.

A despesa de capital é dividida em : Investimentos, Inversões financeiras e Transferência de Capital.

Classificam-se como Investimentos as dotações para o planejamento e a execução de obras destinadas à aquisição de imóveis considerados necessários à realização dessas obras, assim como os programas especiais de trabalho, aquisição de instalações, equipamentos e material permanente, e aumento ou constituição de capital de empresas que não sejam de caráter comercial ou financeiro. (Art. 12 , par. 4º, da Lei 4320/64)

As Inversões financeiras, segundo a Lei 4320/64 no art. 12, par. 5º, são as dotações destinadas a:

- Aquisição de imóveis, ou de bens de capital já em utilização;

- Aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital; e com a constituição ou aumento do capital de entidades ou empresas que visem a objetivos comerciais ou financeiros, inclusive operações bancárias ou de seguros.

“Já as transferências de capital são as dotações para investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de Direito Público ou Privado devam realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços, segundo derivem diretamente da Lei de Orçamento ou de Lei especial anterior, bem como as dotações para amortização da dívida pública” (Par. 6º do art. 12 da Lei 4320/64).

7- Classificação funcional-programática

Esta classificação tem como base, estabelecer uma classificação que forneça informações maiores sobre os programas de planejamento e orçamento com uma terminologia uniforme aos três níveis, Federal, Estadual e Municipal.

A classificação funcional programática visa conjugar as funções do Governo com os programas e subprogramas a serem desenvolvidos.

Com essa classificação procuramos identificar os objetivos da intervenção governamental no desenvolvimento social e econômico da comunidade.

Na sua estrutura tem-se dezesseis funções que são desdobradas em programas, que se dividem em subprogramas e estes, em projetos ou atividades.

A função procura identificar os objetivos da intervenção governamental no desenvolvimento social e econômico.

Os programas correspondem ao desdobramento das funções de governo, representando os meios e instrumentos de ação organicamente articulados para alcançar objetivos concretos.

Os subprogramas são as partes dos programas representando os objetivos buscados pelo governo através do Orçamento. São obrigatoriamente desdobrados em Projetos e Atividades em cada área de governo.

O Projeto é um instrumento de programação para atingir os objetivos de um programa, através de várias operações limitadas no tempo, resultando em um produto final destinado ao crescimento e aperfeiçoamento da ação do Governo.

A Atividade é outro instrumento para alcançar os objetivos do programa, envolvendo uma série de operações, de modo contínuo e permanente, necessárias à manutenção e operação das ações do governo.

EXEMPLO:

13- Função: Saúde e Saneamento

75- Programa: Saúde

428- Subprograma: Assistência médica e sanitária

01- Dígito ímpar: indicador de um Projeto

205- Nº do Projeto no Orçamento geral do Estado.

Construção de 50 postos de saúde no interior.

8-Classificação por elementos

A Lei 4320/64 em seu Art. 15, par. 1º, define a classificação por elemento:

“Entende-se por elemento o desdobramento da despesa com pessoal , material, serviços, obras e outros meios de que serve a administração pública para consecução dos seus fins ”.

A classificação por elemento parte da identificação do objeto imediato de cada despesa: remuneração do pessoal, obrigações patronais, material de consumo, serviços prestados por terceiros, equipamentos, etc.

Essa classificação tem por objetivo controlar contabilmente os gastos, a nível interno(órgãos e unidades orçamentárias) e externo (exercido pelo Legislativo).

O Anexo 4 mostra o que diz o artigo 13 da Lei 4320/64:Os elementos estão presos às subcategorias econômicas:

3.0.0.0 - Despesas Correntes(categoria econômica)

3.1.0.0 - Despesas de Custeio (subcategoria econômica)

3.1.1.0 - Pessoal (elemento)

3.1.1.1 - Pessoal Civil (subelemento)

3.1.1.2 - Pessoal militar (subelemento)

3.1.2.0 - Material de Consumo (elemento)

9- Estágios da Despesa

A despesa apresenta diferentes estágios, compreendendo procedimentos, operações com finalidade específica. De acordo com o artigo 227 do Regulamento de Contabilidade Pública, tais estágios são o Empenho, a Liquidação e o Pagamento.

9.1 Empenho

O empenho da despesa, na definição do artigo 58 da Lei 4320/64, "é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição".

Os valores empenhados não poderão exceder o limite de créditos concedidos (art. 59, caput), na dotação própria, não se admitindo, a realização de despesa sem prévio empenho (art. 60, caput).

A importância da despesa empenhada fica abatida do crédito orçamentário respectivo e constitui uma garantia para o fornecedor.

O empenho cria para o Poder Público, a obrigação de pagar e, falta do empenho não obriga o pagamento.

Assim, se uma autoridade qualquer que seja, autoriza a realização de uma despesa, sem fazer o empenho, a responsabilidade pelo pagamento é sua, pessoal, e não da repartição. Se a repartição realiza pagamento de despesa sem empenho, a responsabilidade é do ordenador e será apurada mediante abertura de um processo denominado Tomada de contas.

O empenho materializa-se através da emissão de um documento chamado "Nota de empenho", que vai indicar o nome do credor, a representação e a importância da despesa, bem como a dedução desta do saldo da dotação própria".

Podemos dizer que o empenho é um contrato bilateral onde o Estado se compromete a pagar, gerando uma obrigação, e o credor a fornecer o material ou prestar o serviço.

O empenho tem três fases a seguir:

-Licitação ou dispensa

Ocorre antes do empenho da despesa e tem por objetivo verificar entre vários fornecedores, quem oferece condições mais vantajosas à administração.

-Autorização

A autorização é a decisão, manifestação do Ordenador, isto é, a permissão dada pela autoridade competente para realização da despesa.

-Formalização

A formalização é a dedução do valor da despesa feita no saldo disponível da dotação, e é comprovada pela emissão das Notas de empenho.

Modalidades de empenho:

os empenhos são classificados em três modalidades: Empenho ordinário, estimativa e global.

Empenho ordinário

É utilizado para as despesas normais que não tenham nenhuma característica especial. É destinado a atender despesa cujo pagamento se processe de uma só vez.

Empenho por estimativa

É destinado a atender despesas para as quais não se possa previamente determinar o montante exato. Nesta modalidade de empenho, devido sua característica de não poder determinar o valor, e sim estimar, é obrigado a emissão de outro documento na ocasião do recebimento das contas onde está determinado o valor do gasto efetivo, que é o subempenho.

Empenho Global

É destinado a atender despesas contratuais e outras sujeitas a parcelamento, cujo montante exato possa ser determinado (Art. 60, par. 3º da Lei 4320/64).

Anulação do Empenho

O cancelamento pode ser parcial ou total. É feita através da emissão de Nota de anulação de empenhos. Dá-se na hipótese de vir o fornecedor de materiais, prestador de serviços ou do empreiteiro de obras, a descumprir as condições que foram ajustadas, sem motivo, bem como nos casos de erros de empenhamento, saldo de empenho feito por estimativa ou quando o montante empenhado for superior ao duodécimo da despesa prevista, no Orçamento vigente, para o último mês de mandato do prefeito.

As despesas anuladas após o término do exercício financeiro, sem justa causa, serão convertidas em receitas do exercício vigente. E o saldo transferido para a conta Restos a Pagar.

No final deste trabalho, temos um exemplo de nota de empenho e anulação de empenho.

9.2- Liquidação

A liquidação da despesa é o ato competente que, depois do exame da documentação, torna, líquido e certo o direito do credor contra a Fazenda Pública.

"A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor ou entidade beneficiária, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito ou da habilitação ao benefício". (Art. 63 da Lei 4320/64 e Decreto Nº 93.872/86)

A verificação tem por fim apurar: A origem e o objeto do que se deve pagar, a importância exata a pagar, e a quem se deve pagar a importância para extinguir a obrigação.

A liquidação da despesa por fornecimentos feitos , obras executadas ou serviços prestados terá por base:

- o contrato, ajuste ou acordo , se houver:
- Nota de empenho;
- comprovantes da entrega do material, da prestação efetiva do serviço ou execução da obra;
- Prova de quitação , pelo credor, das obrigações fiscais incidentes sobre o objeto da liquidação.

Feita a liquidação da despesa, é providenciada a devida ordem de pagamento. Essa ordem é o despacho feito pela autoridade competente, determinando que a despesa seja paga.

Com a assinatura da autoridade competente, encerra-se o estágio denominado Liquidação, o que equivale a dizer que a despesa foi realizada.

9.3 Pagamento

O pagamento é o último estágio da despesa orçamentária, sendo o ato onde o Poder Público faz a entrega do numerário correspondente, recebendo a devida quitação.

"O pagamento só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação, por tesouraria ou pagadoria regularmente constituídas, por estabelecimentos credenciados e, em casos excepcionais, por meio de adiantamento". (Arts, 62 e 65 da Lei 4320/64).

"A ordem de pagamento será dada em documento próprio, assinado pelo ordenador da despesa e pelo agente responsável pelo setor financeiro" (Decreto Nº 93.872/86, art. 43).

A competência para autorizar pagamento decorre da Lei ou de atos regimentais, podendo ser delegada, a descentralização de crédito e a fixação de limite de saques à unidade gestora importa mandato para a ordenação do pagamento.

Segundo o artigo 44 do Decreto Nº 93.872/86, o pagamento da despesa será feito mediante saque contra o agente financeiro, para crédito em conta bancária do credor, no banco por ele indicado, podendo o agente financeiro fazer o pagamento em espécie, quando autorizado.

Dessa forma está terminado o último estágio da despesa pública sendo devidamente formalizada.

10- Restos a pagar

As despesas empenhadas, pendentes de pagamento na data de encerramento do Exercício Financeiro, inscritas contabilmente como obrigações a pagar no exercício subsequente são chamadas de Restos a Pagar.

Uma vez empenhada a despesa e não sendo paga até 31 de dezembro, será considerada como Restos a Pagar, pertencente ao exercício financeiro, onerando as dotações orçamentárias daquele exercício.

A inscrição em Restos a Pagar é feita na data do encerramento do exercício financeiro de emissão da nota de empenho, através de registros contábeis, na mesma data é processada a baixa da inscrição feita no encerramento do exercício anterior.

A inscrição terá validade até o último dia do exercício subsequente, período no qual o credor deverá receber o que lhe é devido.

Devemos observar a exigência legal, que determina a distinção entre as despesas empenhadas "processadas" das "não processadas", por ocasião da inscrição dos Restos a Pagar.

A despesa processada é aquela cujo empenho foi entregue ao credor, que por sua vez forneceu o material, prestou o serviço ou executou a obra, sendo a despesa considerada liquidada, estando na fase do pagamento.

É de se notar que a despesa foi processada até a liquidação e em termos orçamentários, foi considerada despesa realizada, faltando apenas o processamento do pagamento.

Já a despesa não processada é aquela em que o empenho foi emitido, porém o objeto adquirido ainda não foi entregue, dependendo de algum fator para sua regular liquidação, ou seja, sem estar devidamente processada.

11- Suprimento de fundos

É uma modalidade de realização de despesa através de adiantamento concedido a servidor para prestação de contas posteriormente, quando não for realizável o pagamento através da rede bancária.

O regime de suprimento de fundos deve obedecer a três condições:

- As espécies de despesa devem ser previamente definidas em Lei;
- Que a natureza da despesa ou a sua urgência não permitam o processamento normal de aplicação;
- Deve ser utilizado apenas em casos excepcionais.

Nota-se então que não é qualquer despesa que se pode processar por adiantamento, é indispensável que cada unidade da federação defina em sua Lei, quais as despesas que podem ser realizadas pelo sistema de adiantamento.

De acordo com o que dispõe o artigo 267 do Regulamento de Contabilidade Pública da União, podem realizar-se despesas por adiantamento:

- Tratando-se de serviços extraordinários e urgentes;
- Quando a despesa for paga em lugar distante, ou no exterior;
- Quando se tratar de pequenas despesas com pagamento imediato;
- Quando o suprimento for autorizado em Lei;
- Em caso de despesas com expedições militares ou navios de guerra.

O ordenador de despesa é autoridade competente para conceder suprimento de fundos, ele nomeia um funcionário para receber e controlar as movimentações de suprimento de fundos.

12- Despesas de Exercícios Anteriores

O Orçamento consigna dotação específica destinada a fazer face aos pagamentos de despesas resultantes de compromissos gerados em exercícios financeiros já encerrados.

A criação desse crédito teve a finalidade de eliminar, ou tentar reduzir, a abertura de créditos especiais destinados a atender pagamentos de despesas que, por diversas razões, não puderam ser pagas em exercícios anteriores.

A Lei 4320/64 em seu art. 37, diz que as despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processadas na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente poderão ser pagos à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elementos, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica.

O processo referente ao reconhecimento da dívida a ser paga à conta de Despesas de Exercícios Anteriores deve conter os seguintes elementos:

- O valor a pagar, nome, CPF, ou CGC e endereço do credor, data do vencimento do compromisso, causa da inexistência de empenho.

A autorização de pagamento de despesas de exercícios anteriores deverá ser feita no próprio processo de reconhecimento da dívida.

13- Dívida Pública

É um procedimento adotado pelas administrações atuais, para fazer face às deficiências financeiras, decorrentes do excesso de despesa sobre a receita (déficit orçamentário), recorrendo o Estado à realização de operações de crédito a curto prazo ou também da necessidade de realização de empreendimentos grandes, fazendo um empréstimo a longo prazo.

A dívida pública não decorre só de empréstimos a longo prazo, mas compreende também os compromissos de curto prazo, e ainda se origina de outras fontes, como: depósito (fianças), consignações, cauções, etc.), resíduos passivos (restos a pagar).

A dívida pública é classificada em dívida fundada ou consolidada (interna ou externa) e flutuante ou administrativa.

13.1 - Dívida fundada

É aquela representante de um compromisso a longo prazo, de valor inicialmente determinado, garantida por títulos do governo, que rendem juros e são amortizáveis ou resgatáveis, podendo seu vencimento ser fixado ou não. É efetuada através de contratos de financiamentos, sendo seu pagamento estipulado em prestações parciais (amortizações), distribuídas por certo período de anos.

A dívida fundada é externa quando os empréstimos são contratados ou lançados no estrangeiro, intermediados por banqueiros, encarregados não só da colocação dos títulos, mas também do pagamento dos juros e amortizações.

A dívida fundada é interna quando os empréstimos contraídos por títulos do governo (Obrigações do Tesouro, notas promissórias do tesouro, apólices, contratos de financiamento), são feitos dentro do país.

A seguir mostraremos o que a Legislação considera dívida fundada.

De acordo com o art. 98 da Lei 4320/64, a dívida fundada compreende os compromissos de exigibilidade superior a 12 (doze) meses, contraídos para atender a desequilíbrio orçamentário ou financeiro de obras e serviços públicos.

13.2 - Dívida flutuante

É aquela que o Tesouro contrai por um breve ou indeterminado período de tempo, quer para atender a eventuais insuficiências de caixa (falta de coincidência entre a arrecadação da receita e a realização da despesa), quer como administrador dos bens e valores de terceiros.

A dívida flutuante indica débitos de curto prazo, que variam constantemente de valor e no qual o pagamento é feito por resgate , independentemente de autorização legislativa, por corresponderem a compromissos assumidos por prazo inferior a doze meses.

A dívida flutuante referente aos compromissos cujo pagamento não dependem de autorização orçamentária são:

Os Restos a Pagar, Serviços da dívida, depósitos (de terceiros), inclusive consignações em folha, operações de crédito por antecipação da receita, papel-moeda ou moeda fiduciária (inovação em relação ao art. 92 da Lei 4320/64).

14- Conclusão

Hoje em dia , quase ninguém acredita na eficiência dos serviços públicos, daí o motivo pelo qual a febre das privatizações tomou conta do Brasil.

O Estado está assumindo um papel de Estado fiscal, tendo como principal objetivo controlar e fiscalizar as relações entre capital e trabalho e a formação de riquezas com a finalidade de promover o desenvolvimento social.

Para isso, o governo de cada Estado tem os seus dispêndios, gastos os quais são chamados de despesas públicas, contribuindo para a melhoria, bem-estar da população e do ambiente em que vivem.