

RECEITA E DESPESA PÚBLICA

BSFEAC

BSFEAC

SAUL COMIM NUNES

MONOGRAFIA SUBMETIDA À BANCA EXAMINADORA
DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS COMO
REQUISITO PARCIAL PARA A OBTENÇÃO DO
GRAU DE BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS
UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ

FORTALEZA - 1995

Esta monografia foi submetida como parte dos requisitos necessários a obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis, outorgado pela Universidade Federal do Ceará.

A citação de qualquer trecho desta monografia é permitida, desde que seja feita de conformidade com as normas da ética científica.

BSFEAC

Saul Comim Nunes

MONOGRAFIA APROVADA EM 05/11/95

Prof. José William Praciano
Orientador da Monografia

Profa. Graça Arrais
Coord. da Disciplina

Professor Convidado à
Banca Examinadora

BSFEAC

A Deus, pelo
dom da vida.

A Jesus Cristo,
meu Mestre
maior.

65FEAC

SUMÁRIO

	Página
1. INTRODUÇÃO	01
2. CONSIDERAÇÕES SOBRE ORÇAMENTO	02
3. REGIMES CONTÁBEIS	07
4. DESPESA PÚBLICA	09
4.1 CONCEITO	09
4.2 CLASSIFICAÇÃO	09
4.3 ESTÁGIOS DA DESPESA PÚBLICA	13
4.4 RESTOS A PAGAR	16
4.5 DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	17
5. RECEITA PÚBLICA	18
5.1 CLASSIFICAÇÃO	18
5.2 ESTÁGIOS DA RECEITA PÚBLICA	21
5.3 DÍVIDA ATIVA	22
6. CONCLUSÃO	23
7. BIBLIOGRAFIA	24

1. INTRODUÇÃO

Este trabalho se propõe a apresentar uma tentativa de compreensão e análise uniformes a respeito da Receita e Despesa Públicas.

Buscamos no desenvolvimento deste, enfocar acepções, desdobrar classificações e expor de forma detalhada cada estágio desses dois temas muito abrangentes da Contabilidade Pública.

Trataremos também de uma breve análise sobre o orçamento que é a ferramenta executora do controle e planejamento do qual o governo dispõe.

Vale destacar que o presente estudo tem na atual legislação em vigor sua mais importante fundamentação, citando-a oportunamente no decorrer deste.

2. CONSIDERAÇÕES SOBRE ORÇAMENTO

Na Administração Pública, o orçamento é o planejamento estrutural por meio do qual o governo prevê a receita para fazer face às despesas autorizadas no desempenho de sua política econômica e social em cada exercício financeiro.

Para essa previsão é necessário que haja um planejamento intrínseco ao programa de ação por parte do governo, sendo que para sua correta elaboração faz-se mister a observância de certos princípios que esse planejamento ou programa de ação obrigatoriamente tenha que se basear. Esses princípios são premissas, linhas norteadoras de ação a serem observadas na elaboração da proposição orçamentária.

Os princípios essenciais são: unidade, universalidade, exclusividade, anualidade, publicidade e não vinculação de receitas. O princípio da universalidade exige que o orçamento cubra todas as despesas e todas as receitas. A Lei 4320/64 diz no seu artigo 3o. que a lei do orçamento compreenderá todas as receitas, enquanto que no artigo 4o. se refere a todas as despesas da administração do governo.

O princípio da anualidade está relacionado ao período de vigência do orçamento, no caso será um ano, coincidindo com o ano civil (art. 34, Lei 4320/64).

Pelo princípio da unidade, entende-se que o orçamento é inteiro, uno, ou seja, cada pessoa jurídica de direito público deve dispor de um orçamento que mostre todas as receitas e despesas.

O princípio da exclusividade exige que a proposta orçamentária não contenha dispositivos estranhos à receita e despesa, com a exceção dos créditos suplementares e as operações de crédito por antecipação de receita (CF, art.165, par.8o.).

O princípio da publicidade está normatizado no parágrafo 3o. do art. 165 da CF: O governo tem que publicar relatório da execução orçamentária.

O princípio da não-vinculação estatui que a receita arrecadada por imposto não se vinculará a órgão, fundo ou despesa, exceto o que diz os artigos 158, 159, 212 e 165(par.8o.) da Constituição Federal.

Os tipos de orçamentos estatuídos na CF são: fiscal, de investimento, e da seguridade social. No mesmo artigo em seu caput é dito que "Leis de iniciati-

va do poder executivo estabelecerão: o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais.

O plano plurianual, como o nome já diz, não é um orçamento e sim uma proposta orçamentária. Trata-se do anteprojeto de lei orçamentária, estando sujeito a modificações ou emendas. Deverá conter de forma regionalizada as metas do governo para os programas de duração continuada, incluindo os programas regionais e setoriais previstos na Constituição. Nessa fase inicial é que ocorre uma ação intermitente do congresso nacional. O prazo no processo legislativo é o seguinte: o presidente da república deve enviar o projeto de lei até o dia 31.08 do primeiro exercício financeiro no seu mandato; o congresso o devolverá para sanção presidencial até o encerramento da sessão legislativa.

A lei de diretrizes orçamentárias é uma lei anual que antecede à elaboração orçamentária. Deverá conter as metas e prioridades da Administração Pública Federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro seguinte, orientará a elaboração da Lei Orçamentária Anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências oficiais de fomento e crédito (art. 165, par. 2o, CF).

Quanto ao prazo é o seguinte para a LDO: o chefe do poder executivo encaminhará projeto de lei até 15.04 de cada exercício financeiro, sendo devolvido para a sua sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa (30.06). Vale salientar que a sessão legislativa não pode ser interrompida sem aprovar a LDO, evitando, com isso, uma convocação extraordinária do congresso, e também que já se tenha um guia em mãos para a Lei Orçamentária Anual.

A Lei Orçamentária Anual compreenderá o orçamento fiscal referente a todos os poderes da União ou mantidos pelo poder público, o orçamento de investimentos das empresas onde a União tenha maioria do capital votante, além do orçamento da seguridade social.

Vale ressaltar a importância do princípio da exclusividade, quando diz que a Lei orçamentária não deverá conter dispositivo estranho à previsão da receita e fixação da despesa, exceto os casos já mencionados.

O calendário da Lei Orçamentária Anual no processo legislativo será o seguinte: o presidente da república a encaminhará ao Congresso até o dia 31.08, cabendo a este devolvê-lo para a sanção presidencial até o encerramento da sessão legislativa.

Com isso, a Lei Orçamentária Anual tornou-se a ferramenta executora de planejamento ano a ano do Plano Plurianual.

3. REGIMES CONTÁBEIS

São sistemas de escrituração contábil de uso constante e obrigatório para as entidades da Administração Pública.

Antes da definição do regime contábil adotado no Brasil é necessário um esclarecimento sobre exercício financeiro.

"O exercício financeiro coincidirá com o ano civil", diz o art. 34º da Lei 4320/64.

Entende-se por exercício financeiro o período de tempo em que são exercidas as atividades administrativas e financeiras relativas à execução do orçamento. Se o exercício financeiro coincide com o ano civil (1/1 a 31/12), fica afastada pela legislação a figura do período adicional.

Os regimes contábeis podem ser: de caixa, de competência e o misto.

Regime de caixa ou de gestão anual é aquele em que a receita é reconhecida no período em que é arrecadada e a despesa, no momento em que é paga. Se a

receita não for recebida e a despesa não for paga nesse exercício devem ser transferidas para o orçamento do exercício financeiro seguinte sem deixar resíduos ativos ou passivos.

Regime de competência ou do exercício é aquele em que as receitas e despesas são atribuídas ao exercício em que forem geradas e não ao exercício em que forem recebidas ou pagas.

Assim a receita lançada e não arrecadada no exercício será considerada receita desse exercício e cobrada em anos posteriores constituindo resíduo ativo, bem como a despesa empenhada e não paga no exercício constituirá resíduo passivo para os exercícios seguintes.

O artigo 35 da Lei 4320/64 estabelece que pertencem ao exercício financeiro as receitas nele arrecadadas e as despesas nele legalmente empenhadas.

Assim, o regime contábil adotado no Brasil é o misto, sendo o regime de caixa para as receitas e o regime de competência para as despesas.

4. DESPESA PÚBLICA

4.1 Conceito

Conceituamos a despesa pública como os gastos efetuados pelo Estado no intuito de custear os serviços já criados, amortizar ou liquidar dívidas de sua competência, bem como os dispêndios para a criação de novos serviços ou obras, sempre no objetivo de atender as necessidades e ao interesse público.

4.2 Classificação

Segundo grande parte dos tratadistas, são os seguintes os critérios classificatórios da despesa pública:

Quanto à natureza: Despesa orçamentária - aquelas que compõem o orçamento do governo estando disciplinadas pela Lei 4320/64 e não podem ser efetivadas sem crédito orçamentário. Despesa extra-orçamentária - aquelas que não compõem a Lei Orçamentária e não dependem de autorização legislativa.

Quanto à afetação patrimonial: Despesas efetivas - aquelas que contribuem para a diminuição do pa-

patrimônio do Estado.(Despesas Correntes). Despesas por mutações patrimoniais - são as saídas compensatórias do patrimônio. Não alteram o patrimônio público.(Despesas de Capital).

No enfoque administrativo-legal são observados quatro critérios de classificação da despesa: Institucional, Funcional-Programática, Econômica e por Elementos.

A classificação Institucional tem por objetivo evidenciar as unidades orçamentárias responsáveis pela execução da despesa. Unidade orçamentária é o agrupamento de serviços subordinados à mesma repartição que receberá dotação própria. Este é o tipo de classificação mais antiga e a mais simples.

A classificação por elementos é o desdobramento da classificação econômica. De acordo com a Lei 4320/64, a classificação econômica é a seguinte:

DESPESAS CORRENTES (categoria econômica)
 despesas de custeio (subcategoria econômica)
 transfer. Correntes (subcategoria econômica)

DESPESAS DE CAPITAL

investimentos (subcategoria econômica)

inversões financeiras (subcateg. econômica)

transfer. de capital (subcateg. Econômica)

As subcategorias econômicas estão definidas de acordo com a Lei, da seguinte forma:

Despesas de custeio são as dotações para manutenção de serviços anteriormente criados, inclusive as destinadas a atender a obras de construção e adaptação de bens móveis.

Transferências correntes são dotações para as despesas em que não haja contrapartida direta em bens e serviços, inclusive para contribuições e subvenções destinadas à manutenção de outras entidades de direito público ou privado.

Investimentos são as dotações para o planejamento e a execução de obras, incluindo as destinadas a aquisição de imóveis considerados necessários à realização das mesmas, bem como para programas especiais de trabalho, aquisição de instalações, equipamentos e material permanente e constituição ou aumento do capital de empresas qque não sejam de caráter comercial ou financeiro.

As Inversões Financeiras diferenciam-se dos Investimentos por não ter elemento aquecedor de mercado. Como exemplo podemos dizer que a construção de um prédio consiste num investimento, mas sua compra já construído será considerado como inversão financeira, isto porque não houve um aumento de riquezas.

Transferências de Capital são dotações para investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independente de contraprestação direta em bens ou serviços.

Com a implantação do orçamento programa pela administração pública houve a necessidade de impor uma nova classificação com critérios relacionados com o novo tipo de orçamento. Surgiu assim a classificação Funcional-Programática, hoje a mais moderna das classificações orçamentárias.

De acordo com o Anexo no. 5 da Lei 4320/64, a classificação Funcional-Programática é composta de funções que são desdobradas em programas e estes em subprogramas. Os subprogramas são divididos em projetos ou atividades.

4.3 Estágios da Despesa Pública

A despesa pública possui um processo todo especial por meio de etapas para a sua plena consumação, quais sejam:

a) Fixação - Por comparação com o estágio da previsão da receita orçamentária, a fixação da despesa surge com a parte final da elaboração da lei orçamentária, quando seu valor é fixado;

b) Empenho - Conceituado pelo art. 58 da Lei 4320/64 como o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento, pendente ou não de implemento de condição. O empenho não poderá exceder o limite do crédito orçamentária.

São três as modalidades de empenho:

1) Ordinário - também denominado comum, é aquele dirigido a um credor, constituído de valor total com pagamento pelo montante da compra de bens ou prestação de serviços. Nessa modalidade de empenho não é permitida divisão da importância a ser quitada, pois esta é una e indissociável.

2) Global - o que diferencia do empenho ordinário é a forma de se efetuar o pagamento, pois, neste o pagamento é parcelado, enquanto que naquele é único.

Aluguéis, manutenção, limpeza são exemplos de despesas pagas por empenho global.

Para essa modalidade em que já estão definidas as parcelas em contrato, não é obrigatória a emissão da nota de empenho mensal, mas somente uma única nota em que conste o montante global.

3) Estimativa - ao contrário dos dois anteriores, neste tipo de empenho o valor total não é conhecido previamente, não se sabe ao certo quanto vai custar ao poder público determinado serviço. Os pagamentos serão feitos conforme o valor expresso no documento. Neste tipo de empenho é estimada uma importância para seis meses ou até um ano. Se ao final dessa apropriação o valor for superior ao estipulado, haverá um complemento desse valor, se for inferior, o empenho deverá ser anulado. Como exemplos desse tipo de empenho temos: despesas com água, energia, telefone.

O documento que dá teor ao empenho é chamado nota de empenho. O art. 61 da Lei 4320/64 determina: 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.

c) Liquidação - é neste fase da despesa que ocorre o reconhecimento do direito do credor tendo-se por base documentos comprobatórios da entrega efetiva do bem adquirido ou do serviço prestado. Isto está estabelecido pela Lei 4320/64 em seu artigo 63o.

d) Pagamento - última etapa do processamento da despesa no qual, através de ordem de pagamento, há o desembolso da quantia correspondente entregue ao credor pela quitação da dívida respectiva.

Baseia-se na premissa da liquidação que cria o compromisso da empresa pública de extinção da obrigação.

A sua conceituação legal encontra-se no art. 64 da Lei 4320/64: "a ordem de pagamento é o despacho exarado por autoridade competente determinando que a despesa seja paga".

4.4 Restos a pagar

Também denominado "resíduos passivos", são despesas empenhadas e não pagas no exercício respectivo, desdobrando-se em dois grupos: despesas processadas e não processadas, conforme sejam liquidadas ou não.

A Lei 4320/64 diz em seu art. 92 que o registro dos restos a pagar será feito por exercício e dado tratamento individual a cada credor.

O Decreto 93.872 de 23.12.86 estabelece que serão inscritos em restos a pagar, estando ou não processados e desde que se amparem na vigência do prazo de cumprimento da obrigação neles estabelecida, os empenhos relativos a obras e serviços em andamento, material adquirido no exterior, material em fase de fabricação no país, compromissos resultante de contratos e convênios celebrados pelos saldos a honrar.

O prazo de prescrição começará a correr no exercício seguinte ao crédito concedido, salientando que os restos a pagar não processados, que são resíduos, não dão direito aos credores de receber o acordado, não correndo, com isso, prazo de prescrição. Este começará a fluir quando se verificar a liquidação.

4.5 Despesas de Exercícios Anteriores

Contêm dotação especial presente no orçamento destinando-se a atender despesas relativas a exercícios encerrados.

Considera-se despesas de exercícios anteriores:

1) Despesas que não se tenham processadas em época própria, aquelas cujo empenho tenha sido considerado insubsistente e anulado no encerramento do exercício correspondente mas que, dentro do prazo estabelecido, o credor tenha cumprido sua obrigação;

2) Restos a pagar com prescrição interrompida, ou o cancelamento da sua inscrição como tal, mas ainda vigente o direito do credor;

3) Compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício.

5. RECEITA PÚBLICA

De uma maneira geral, podemos definir como todo ingresso ou recolhimento ao erário público.

5.1 Classificação

a) quanto à afetação patrimonial: Receita efetiva - aquela que provoca um fato modificativo, alterando positivamente o saldo do patrimônio financeiro. Como exemplo temos a arrecadação de tributos, de multas, etc. Receita por mutação patrimonial - aquelas que provocam um fato permutativo, ocorrendo uma contrapartida entre o patrimônio permanente e o financeiro. Exemplo: venda de bens, empréstimos.

b) quanto à doutrina financeira: Receitas derivadas - chamadas de receitas de direito público ou aquelas em que o Estado exige compulsoriamente dos cidadãos, como exemplo a cobrança de tributos. Receitas originárias - são aquelas resultantes da ação direta do Estado em atividades empresariais e, por isso chamadas receitas de direito privado. Exemplo: receitas industriais, patrimoniais, agropecuárias.

c) quanto ao orçamento ou natureza da receita: Receitas orçamentárias - aquelas que integram o orçamento público. Receitas extra-orçamentárias - aquelas que não estavam previstas na Lei Orçamentária. Não pertencem ao Estado e será oportunamente entregue ao seu titular. São classificadas em contas financeiras pertencentes ao plano de contas da entidade. Exemplo: cauções, retenções na fonte, consignações em folhas de pagamento, fianças, etc.

Uma das principais classificações da receita pública orçamentária advém do art. 11 da Lei 4320/64, que estabelece a classificação em categorias econômicas: receitas correntes e receitas de capital. Ambas se subdividem em fontes, a saber:

a) Receitas Correntes: são as originadas pelas fontes a seguir. Receitas tributárias, envolvendo os ingressos relativos a impostos, taxas e contribuições de melhoria (Art. 145/Const. Fed.). Receitas de contribuições, que envolvem as contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas. Receitas patrimoniais, que englobam a exploração do próprio patrimônio público por meio de juros ou arrendamentos, bem como oriundas de dividendos em participações societárias. Receitas agropecuárias, oriundas da exploração

econômica em atividades agropecuárias e do beneficiamento de seus produtos sob a condição de não industrializados. Receitas industriais, decorrentes de atividades industriais praticadas pelo poder público. Receitas de serviços, derivadas da contraprestação de serviços realizados pelas instituições do poder público. Transferências Correntes, que envolvem o volume de recursos oriundos de entidades da própria esfera pública ou privada, com o objetivo de atender a gastos de manutenção e conservação dos serviços já existentes. Outras receitas correntes, consideradas as que fogem à classificação acima como multas, juros de mora, restituições e outras.

b) Receitas de Capital são aquelas que possuem origem nas fontes a seguir. Operações de crédito oriundas da obtenção de recursos provenientes da realização de dívidas destinadas a obras cujo prazo seja superior a 12 meses, segundo o art. 98 da Lei 4320/64. Também estão incluídas nesta fonte as dívidas destinadas a atender desequilíbrios orçamentários. Alienação de bens que engloba o resultado advindo da venda de bens do patrimônio público. Ingressos relativos à amortização de parcelas ou pelo montante de empréstimos concedidos. Transferências de capital são as que possuem identidade com as transferências correntes e dizem respeito aos recursos oriundos de pessoas de direito

público ou privado destinados à contraprestação em bens de capital. Outras receitas de capital, oriundas de receitas de capital que não se pode incluir acima.

5.2 Estágios da Receita Pública

Segundo R. Piscitelli, são os seguintes os estágios da receita pública:

a) Previsão - Na proposta de orçamento, a receita pública toma como base as informações tiradas de outros exercícios para dar uma estimativa dos ingressos que ocorrerão durante o exercício financeiro, tornando possível uma previsão da receita com menor erro.

b) Lançamento - Na missão legal de entidade arrecadadora, cabe ao Estado, como medida prévia, tornar concreta a obrigação do devedor, mediante o lançamento, constituindo assim, o crédito a seu favor. Este estágio é muito importante para as receitas cujas fontes sejam tributos, embora outras espécies não transitem por este estágio, passando diretamente à arrecadação.

c) Arrecadação - Neste estágio, os devedores liquidam suas obrigações perante o poder público. Dada a impossibilidade do erário relacionar-se individualmente com cada contribuinte, o Estado delega a função de arrecadação aos chamados agentes arrecadadores públicos ou privados, como bancos autorizados, tesourarias de repartições.

d) Recolhimento - Efetuado o pagamento da obrigação pelo contribuinte, o agente arrecadador como depositário desse valor, o repassa ao tesouro público.

5.3 Dívida Ativa

São os créditos da fazenda pública que não foram pagos pelos devedores no vencimento.

A receita de dívida ativa pode ser tributária ou não conforme sejam tributos, multas, taxas, empréstimos, indenizações, abrangendo os valores relativos a correção monetária.

6. CONCLUSÃO

O estudo realizado nos leva a concluir que tanto a receita quanto a despesa públicas são de vital importância para o controle e o planejamento orçamentários, ferramentas essenciais para o processo de tomada de decisão de todos os níveis da Administração Pública, visto que auxilia sobremaneira na consecução dos seus objetivos e na própria manutenção de sua atividade principal do ponto de vista racional perante a sociedade que é a correta e eficiente aplicação dos recursos públicos, levando-se em conta o caráter de sua escassez.

7. BIBLIOGRAFIA

01. ANGÉLICO, João. Contabilidade Pública. Ed. Atlas. 3a. Edição. 1983.

02. BALEEIRO, Aliomar. Uma Introdução à Ciência das Finanças. Ed. Forense. 9a. Edição.

03. CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

04. DECRETO-LEI No. 200 de 25.02.67.

05. GIACOMONI, James. Orçamento Público. Ed. Atlas. 2a. Edição. 1985.

06. KOHAMA, Heilio. Contabilidade Pública, Teoria e Prática. Ed. Atlas. 5a. Edição. 1992.

07. LEI No. 8.652 de 29.04.93.

08. LEI No. 4.320 de 17.03.64.