

MONOGRAFIA

" A DESPESA PÚBLICA "

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ .

FEAAC - FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA E
CONTABILIDADE .

DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE

DISCIPLINA: MONOGRAFIA EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

TEMA: A DESPESA PÚBLICA

ALUNO: JOSÉ OSMAR DA SILVA

MATRÍCULA: 900641

PROF. PRETEXTATO MELLO

PROF. ORIENTADOR: FERREIRA NETO

JUNHO DE 1994

Esta Monografia é dedicada aos professores da disciplina Monografia em Ciências Contábeis, e meu agradecimento ao professor Orientador, prof. Ferreira Neto, que em muito colaborou para a realização deste trabalho.

A DESPESA PÚBLICA

SUMÁRIO:

1 - APRESENTAÇÃO.....	3
2 - CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES.....	4
2.1 - CONCEITO.....	4
2.2 - DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS.....	5
3 - POLÍTICA DE GASTOS.....	7
4 - O CRESCIMENTO CONSTANTE DA DESPESA.....	8
5 - CLASSIFICAÇÕES.....	10
5.1 - SEGUNDO O ORÇAMENTO.....	10
5.2 - CLASSIFICAÇÃO ECONÔMICA.....	11
5.3 - POR OBJETO DE GASTO.....	12
5.4 - INSTITUCIONAL.....	14
5.5 - FUNCIONAL-PROGRAMÁTICA.....	15
6 - CODIFICAÇÃO DA DESPESA ORÇAMENTÁRIA.....	18
7 - ESTÁGIOS DA DESPESA ORÇAMENTÁRIA.....	19
7.1 - FIXAÇÃO.....	20
7.2 - EMPENHO.....	20
7.3 - LIQUIDAÇÃO.....	21
7.4 - PAGAMENTO.....	23
8 - LICITAÇÃO.....	23
9 - O REGIME DE ADIANTAMENTO.....	25
10 - DíVIDA PÚBLICA.....	27
11 - METODOLOGIA.....	29
12 - CONCLUSÃO.....	29
13 - REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	31

1. APRESENTAÇÃO

A escolha do tema - A DESPESA PÚBLICA - deve-se a grande onda de escândalos em que mergulha o país atualmente, com a denominada "máfia do orçamento". Tendo o mesmo se preocupado basicamente com a obtenção de recursos - RECEITA PÚBLICA - pois todos os anos têm pacotes e mais pacotes fiscais, esquecendo-se principalmente de como empregar racionalmente os recursos arrecadados. Temos como prova o descaso na elaboração da Lei Orçamentária Anual, que em outros países é inadmissível começar o ano sem um Orçamento, e que nos últimos anos têm sido prática no Brasil iniciá-lo sem uma Lei Orçamentária. Verifica-se o descaso do Poder Público com uma das fases da Despesa Pública que é a fixação da mesma em uma Lei. Tudo isto, aliado a uma legislação ultrapassada, pois somente após quase cinco anos da Constituição de 1988 foi sancionada a nova Lei de Licitações e Contratos (Lei Nº 8666, de 21 de junho de 1993), que veio com a finalidade de reduzir ao máximo a corrupção, os vícios e a desordem administrativa que norteavam as Licitações e os Contratos Administrativos. Falta ainda a nova Lei Complementar, sobre normas gerais de direito financeiro, que irá substituir a atual Lei Nº 4.320/64. Também constata-se a falta de controle da Despesa Pública, pois a atual Constituição, no seu Art. Nº 70, fala em sistema de controle interno de cada poder, e que em muitos órgãos

ainda não foi implantado. Ante o exposto sugere-se que os Tribunais de Contas sejam mais rigorosos nos controles das Contas Públicas, e que o Congresso Nacional vote a nova Lei Complementar sobre direito financeiro.

2. CONSIDERAÇÕES INICIAIS

2.1. CONCEITO

Lopes de Sá (In: Dicionário de Contabilidade - Editora Atlas - São Paulo - 1977) conceitua Despesa Pública como sendo : "As despesas das entidades públicas destinadas a atender às necessidades dos serviços criados no interesse e benefício do povo ou ao acréscimo do patrimônio de domínio público ou à liquidação ou amortização de dívidas do poder público."

Em "lato sensu", Despesa Pública tem o significado de saída financeira, já em "strictu sensu" constitui Despesa apenas a saída que implique redução do patrimônio. Partindo deste pressuposto, podemos dividir a Despesa Pública em duas, quais sejam: A Despesa Efetiva, como sendo um conjunto de despesas, gastos e encargos que contribuem para o decréscimo ou eliminação efetiva dos bens do Estado, temos como exemplos: pagamento de pessoal; aquisição de material de consumo; pagamento de juros; comissões e subvenções. E a Despesa por Mutaçãõ Patrimonial, que constitui-se de fatos ocorridos nas Fazendas Públicas que trazem, em consequência,

mutação no patrimônio. Temos como exemplos: a compra de um imóvel; construções; aquisição de material permanente e amortização de dívidas.

2.2. DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS

Neste tópico verificaremos os artigos da Constituição Federal de 1988, que se referem a Despesa Pública, "In verbis":

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

I - Nos projetos de iniciativa exclusiva do Presidente da República, ressalvado o disposto no Art. 166, §§ 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. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

(.....)

VIII - Aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou de irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário;

XI - Representar ao Poder competente sobre irregularidade ou abusos apurados;

§ 1º - No caso de contrato, o ato de sustação será adotado diretamente pelo Congresso Nacional, que solicitará, de imediato, ao Poder Executivo as medidas cabíveis.

§ 3º - As decisões do Tribunal de que resulte imputação de débitos ou multa terão eficácia de título executivo."

"Art. 72. A Comissão mista permanente a que se refere o Art. 166, § 1º, diante de indícios de despesa não autorizadas, ainda que sob a forma de investimentos não-programado ou de subsídios não aprovados, poderá solicitar à autoridade governamental responsável que, no prazo de cinco dias, preste os esclarecimentos necessários.

§ 1ª - Não prestados os esclarecimentos, ou considerados estes insuficientes, a Comissão solicitará ao Tribunal pronunciamento conclusivo sobre a matéria, no prazo de trinta dias.

§ 2ª - entendendo o Tribunal irregular a despesa, a Comissão, se julgar que o gasto possa causar dano irreparável ou grave lesão à economia pública, proporá ao Congresso Nacional sua sustação."

"Art. 148 A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimo compulsórios:

I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II -
parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimos compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição."

"Art. 167. São vedados:

I -

II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;

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

IV -

V - a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes;

VI -

VII - a concessão ou utilização de créditos ilimitados;

VIII -

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

"Art. 169. 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.

Parágrafo único. A concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, a criação de cargos ou alteração de estrutura de carreiras, pelos órgãos e entidades da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo

Poder Público, só poderão ser feitas:

I - se houver prévia dotação orçamentária suficiente para atender às projeções de despesa e aos acréscimos dela decorrentes;"

Art. 38 das D.C.T. "Até a promulgação da lei complementar referida no Art. 169, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios não poderão despender com pessoal mais do que sessenta e cinco por cento do valor das respectivas receitas correntes."

Diante do exposto podemos verificar a importância do tema em análise, que é regido pelo Princípio da Legalidade existindo, assim, vários dispositivos desde a Constituição Federal até as leis mais comuns.

3. POLÍTICA DE GASTOS

A redução de despesas nem sempre é possível. Porém, quando necessária, deve ser feita com discernimento, pois em muitos casos é preferível o desequilíbrio orçamentário à eliminação ou mesmo diminuição de serviços imprescindíveis ou úteis.

Em regra geral os entes públicos estão em dificuldades financeira, necessitando a redução dos gastos públicos. O que deve ser feito, principalmente, é a eliminação dos desperdícios, pois no Brasil é comum a existência de obras inacabadas, que ao longo do tempo, repousam cobertas pelo mato, completamente abandonadas. Temos como exemplo o complexo atômico de Angla dos Reis.

Geralmente quando se pretende cortar gastos, pensa-se principalmente em reduzir os programas de construções, e

projetos de novas obras são arquivados. Outro ponto lembrado é a redução de gastos com pessoal. As admissões são suspensas e as vantagens sofrem cortes. Por conta disto o serviço público, em todos os níveis, está com uma defasagem enorme de pessoal. Um exemplo é o cargo de Auditor Fiscal Federal, que em todo o Brasil tem cerca de 6.000 Auditores, e o mesmo necessita de mais de 16.000.

O importante é que exista um minucioso exame de cada espécie de serviço e que a sua realização ocorra na exata medida das necessidades, que sejam evitados os compromissos excessivos e que se adote o método do maior rendimento possível com o mínimo de dispêndio. E que o administrador público cuide, principalmente, da racionalidade dos serviços, da seleção do pessoal, da padronização do material, do controle dos contratos de obras e fornecimento.

Caso contrário uma política expansionista mal orientada, pode assumir proporções desastrosas, pois muitas vezes são feitos gastos astronômicos, sem necessidade. Em consequência ocorre o aumento da carga tributária, elevação da dívida pública e criação de novos encargos.

4. O CRESCIMENTO CONSTANTE DA DESPESA

O tema em epígrafe é um fenômeno constante em todos os países, independente de seu grau de desenvolvimento.

Em todo o mundo é reconhecida a necessidade de elevar o nível de vida e bem-estar das populações, de fomentar a riqueza nacional. Isto se constitui num novo conceito de economia.

Podemos citar algumas causas da elevação dos gastos: o alargamento das funções do Estado, o desenvolvimento dos serviços prestados pelo Estado, o aumento populacional, o progresso, e a perda do poder aquisitivo da moeda.

Os governantes, de todos os níveis, deveriam exercer com maior rigor uma fiscalização do crescente aumento da despesa. Muitos dos quais são até constantes, resultando assim em déficit público.

Segundo José Olavo do Nascimento, em seu livro *A Despesa Pública*, editado pelo CRC-RS, p. 32, "No Brasil, lastimavelmente, o aumento contínuo dos gastos públicos, na maioria dos casos, o resultado, seguramente, revelaria fatos estarrecedores, seriam detectados gastos supérfluos, desperdícios, malversação, enfim, irregularidades de toda natureza".

H. Schmidt apud José Olavo do Nascimento (1992), diz: "Os próprios Governos devem restringir suas próprias despesas. Cortando gastos, principalmente nos assuntos administrativos e de pessoal, os Governos podem canalizar melhor esse dinheiro para investimento e, assim, transformá-lo em capital que pode ser usado para criar empregos".

De acordo com o exposto, os Governos deveriam reduzir

ao máximo os desperdícios, os gastos supérfluos para que com a sobra ele gaste mais no setor produtivo da economia, com o fim de gerar mais empregos, e conseqüente desenvolvimento social.

5. - CLASSIFICAÇÕES

As classificações da Despesa Pública são várias, e têm valor puramente formal, mas são muito úteis e necessárias. Existem vários critérios a serem considerados, quais sejam: financeiro, funcional, administrativo.

Vários autores expõem sobre o tema em epígrafe, entre os quais José Teixeira Machado Jr. , Heraldo da Costa Reis, João Olfato do Nascimento e outros.

Passaremos a examinar algumas das classificações.

5.1 - SEGUNDO O ORÇAMENTO

A Despesa Pública, segundo o orçamento, divide-se em Despesa Orçamentária e Despesa Extraorçamentária.

As Despesas Orçamentárias são aquelas fixadas na Lei Orçamentária Anual, que o Chefe do Poder Executivo envia até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro e será devolvido para sanção até o encerramento de sessão legislativa (Art. 35, § 2º, inciso III, do ADAC), o que, atualmente, não vem sendo respeitado, como já foi exposto na apresentação do presente trabalho.

Sua instituição e codificação foram padronizadas através da Lei Nº 4.320/64, para uso obrigatório na União, Estados, Municípios e Distrito Federal, tanto para a Administração Direta, suas Autarquias e as Fundações Públicas.

Estão divididas em duas Categorias Econômicas:

3.0.0.0.0.00.00 - Despesas Correntes

4.0.0.0.0.00.00 - Despesas de Capital

A discriminação completa da Despesa Orçamentária consta do Anexo 4 da Lei 4320/64 e seus desdobramentos surgidos posteriormente.

As Despesas Extraorçamentária são aquelas que não integram o orçamento, independente de autorização legislativa para a sua efetivação. Elas correspondem às saídas extraorçamentárias resultantes de devolução de cauções recebidas, fianças, consignações em folha de pagamento, depósitos, descontos realizados, etc. O resgate das operações de crédito por antecipação da receita - empréstimo de curto prazo - é considerado também, despesa extraorçamentária. As despesas extraorçamentárias não foram padronizadas através da Lei 4320/64.

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

5.2 - CLASSIFICAÇÃO ECONÔMICA

De acordo com a Lei 4320/64 (Art. 12 e anexos) a

despesa orçamentária compreende duas categorias econômicas, a saber:

3.0.0.0.0.00.00 - DESPESAS CORRENTES, que se subdivide em duas sub-categorias:

3.1.0.0.0.00.00 - DESPESAS DE CUSTEIO

3.2.0.0.0.00.00 - TRANSFERÊNCIAS CORRENTES; e

4.0.0.0.0.00.00 - DESPESAS DE CAPITAL, que abrange três sub-categorias:

4.1.0.0.0.00.00 - INVESTIMENTOS

4.2.0.0.0.00.00 - INVERSÕES FINANCEIRAS

4.3.0.0.0.00.00 - TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL

5.3 - POR OBJETO DE GASTO

Esta classificação, também chamada por natureza da despesa segundo os elementos de despesa, é um desdobramento da classificação econômica em que a despesa orçamentária foi dividida em categoria e sub-categorias. A classificação como a denominação expressa, identifica a despesa segundo a sua natureza ou objeto, tais como: pessoal, material de consumo, material permanente, serviços de terceiros e encargos, etc.

Os elementos da despesa orçamentária que se subdividem em sub-elementos e desdobramentos, são os seguintes, de acordo com o anexo nº 4 da Lei 4320/64.

DESPESAS CORRENTES

DESPESAS DE CUSTEIO

Pessoal

Material de Consumo

Serviços de Terceiros e Encargos

Diversas Despesas de Custeio

TRANSFERÊNCIAS CORRENTES

Transferências Intragovernamentais

Transferências Intergovernamentais

Transferências a Instituições Privadas

Transferências ao exterior

Transferências a Pessoas

Encargos da Dívida Interna

Encargos da Dívida Externa

Contribuições para Formação do Patrimônio do Servidor
Público

Diversas Transferências Correntes

DESPESAS DE CAPITAL

INVESTIMENTOS

Obras e Instalações

Equipamento e Material Permanente

Investimentos em regime de Execução Especial

Constituição ou Aumento de Capital de Empresas Industriais
ou Agrícolas

Diversos Investimentos

INVERSÕES FINANCEIRAS

Aquisição de Imóveis

Aquisição de Outros Bens de Capital já em Utilização

Aquisição de Bens para Revenda

Aquisição de Títulos de Crédito

Aquisição de Títulos Representativo de Capital já Integralizado

Constituição ou Aumento de Capital de Empresas Comerciais ou Financeiras

Concessão de Empréstimos

Depósitos Compulsórios

Diversas Inversões Financeiras

TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL

Transferências Intragovernamentais

Transferências Intergovernamentais

Transferências a Instituições Privadas

Transferências ao Exterior

Amortização da Dívida Interna

Amortização da Dívida Externa

Diferenças de Câmbio

Diversas Transferências de Capital

5.4 - CLASSIFICAÇÃO INSTITUCIONAL

Através desta classificação a Despesa é apresentada no Orçamento Anual distribuída entre as várias Instituições do Governo Federal, Estadual ou Municipal. Essas Instituições, via de regra, compreendem os órgãos e as suas Unidades Orçamentárias. No âmbito da União Federal, os Ministérios e outras Instituições equivalentes, são denominados órgãos, que abrangem diversas Secretarias e Departamentos,

denominadas Unidade Orçamentárias.

As Unidades Orçamentárias são repartições a que o Orçamento Geral atribui recursos para atender os seus programas de trabalho.

Citaremos como exemplo, parte da classificação Institucional do Governo do Estado do Ceará.

Poder Executivo

<u>ÓRGÃOS</u>	<u>UNIDADES ORÇAMENTÁRIAS</u>
11.00	GOVERNADORIA
11.01	Gabinete do Governador
11.02	Assessoria Especial
11.03	Casa Militar
(....)	(.....)
22.00	SECRETARIA DE EDUCAÇÃO
22.01	Gabinete do Secretário
22.02	Assessoria de Planejamento e Coordenação
22.03	Departamento de Ensino
22.04	Departamento de Administração
(...)	(.....)

5.5 - CLASSIFICAÇÃO FUNCIONAL-PROGRAMÁTICA

A classificação em epígrafe foi sugerida pela primeira vez em 1940, através do Decreto-Lei nº 2.416/40.

A Lei Nº 4.320/64 introduziu a classificação econômica das despesas e apresentou um rol de função.

O Decreto-Lei Nº 200/67 implantou a técnica do

orçamento programa, criando os Programas e os Sub-Programas. Em 1974 foi instituída a Classificação Funcional-Programática, compreendendo: Funções, Programas, Sub-Programas, Projetos e Atividades.

Funções são os objetivos genéricos do Estado, cada um dos objetivos que o Governo deve realizar.

Programa é o conjunto de ações necessárias para alcançar um objetivo concreto, bem como os recursos indispensáveis à sua consecução sob a responsabilidade de uma ou mais unidades administrativas.

Sub-Programas são partes do conjunto de ações e recursos do programa a que estejam vinculados, necessárias para atingir os produtos finais.

Projeto é um instrumento de programação para alcançar os objetivos de um programa, envolvendo um conjunto de operações limitadas ao tempo, das quais resulta um projeto final que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação do governo.

Atividade é um instrumento de programação para alcançar os objetivos de um programa, envolvendo um conjunto de operações contínuas e permanentes, necessárias à manutenção da ação do governo.

Passaremos a exemplificação de diversas classificações:

EXEMPLO 1

Função: 08 - EDUCAÇÃO E CULTURA

Programa: 44 - ENSINO SUPERIOR

Sub-Programa: 205 - ENSINO DE GRADUAÇÃO

Atividade: 085 - FEAAC-FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO,
ATUÁRIA E CONTABILIDADE.

EXEMPLO 2

Crédito Orçamentário: 24.05.13.75.428.1.205 - CR\$ 250.000.000,
Construção de 50 postos de saúde no interior.

Classificação 24 - órgão: SECRETARIA DE SAÚDE

Institucional 05 - U.O. : DEPARTAMENTO DE COORDENAÇÃO DE
SAÚDE.

Classificação 13 - Função: SAÚDE E SANEAMENTO

Funcional 75 - Programa: SAÚDE

Programática 428 - Sub-Programa: ASSISTÊNCIA MÉDICA E
SANITÁRIA.

1 - Dígito Impar: indicador de um PROJETO

205 - Nº do Projeto no Orçamento Geral
do Estado: Construção de 50 Postos
de Saúde no interior.

EXEMPLO 3

Crédito Orçamentário: 19.09.03.08.032.2.030 - CR\$ 9.000.000,00
Acompanhamento da Execução e Controle da Despesa Pública.

Classificação 19 - órgão: SECRETARIA DA FAZENDA

Institucional 09 - U.O. : COORDENADORIA DA DESPESA

Classificação 03 - Função: ADMINISTRAÇÃO E PLANEJAMENTO

Institucional 08 - Programa: ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA

Programática 032 - Sub-Programa: CONTROLE INTERNO

2 - Dígito par indicador de uma ATIVIDADE
 030-Nº da Atividade no Orçamento Geral do
 Estado: Acompanhamento da execução e
 Controle da Despesa Pública.

Estes 4(quatro) exemplos anteriores não estão vinculados a qualquer orçamento, válidos apenas a título de exemplificação.

A relação das Funções, Programas e Sub-Programas, que deve ser empregada nos orçamentos de todas as esferas de governos, consta do Anexo 5 da Lei Nº 4320/64, atualizada pelas Portarias: Nº 9, de 28.01.74; Nº 4, de 12.03.75; Nº 25, de 14.07.76; Nº 036, de 17.12.80; Nº 36, de 01.08.89.

6 - CODIFICAÇÃO DA DESPESA

CÓDIGO	TERMINOLOGIA	DÍGITO	EXEMPLO
3.0.0.0.00.00	Categoria Econômica	1ª	DESPESAS CORRENTES
3.1.0.0.00.00	Sub-Categoria	2ª	DESPEZA DE CUSTEIO
3.1.1.0.00.00	Elemento	3ª	PESSOAL
3.1.1.1.00.00	Sub-Elemento	4ª	PESSOAL CIVIL
3.1.1.1.02.00	Desdobramento	5ª e 6ª	VENCIMENTOS E VANTAGENS <i>FIXAS</i>
3.1.1.1.02.01	Desdobramento	7ª e 8ª	VENCIMENTOS E SALÁRIOS

7 - ESTÁGIOS DA DESPESA

O assunto em epígrafe é o mais polêmico, resultando assim um dos que há mais divergências doutrinárias.

Segundo a legislação, art. 144 e seguintes do Regulamento de Contabilidade Pública, toda a despesa pública percorre três estágios: empenho, liquidação e pagamento.

A maioria dos doutrinadores da contabilidade pública distinguem esses três estágios.

Alberto Arévalo (1954) apud José Olavo do Nascimento (1992) indica, igualmente, três estágios: compromisso, liquidação e pagamento.

João Angélico (In: Contabilidade Pública, 7ª edição, São Paulo, ed. Atlas, p. 71 a 73) discorda, defendendo que são seis os estágios da despesa, quais sejam: programação, licitação, empenho, liquidação, suprimento e pagamento.

Embora pese a opinião deste ilustre doutrinador, data vêniamos discordarmos, pois não faz parte da essência da despesa a licitação, embora seja de muita importância para a moralidade administrativa, a qual estudaremos no próximo assunto. Acontece que pode ocorrer a despesa sem a licitação, em vários casos, como por exemplo: dispensas, inexigibilidades e outros. E o suprimento, que segundo João Angélico, é o estágio da despesa em que o Tesouro Público entrega aos agentes pagadores os meios de pagamento para liquidação dos compromissos, não faz parte de um estágio

separado, pois ele já está incluído no estágio pagamento.

Na minha opinião e também na de vários doutrinadores, entre eles: José Olavo do Nascimento e Cibílis da Rocha Viana(1969) apud José Olavo(1992), são quatro os estágios da despesa: fixação, empenho, liquidação e pagamento, pois os mesmos fazem parte da essência da Despesa Pública, uma vez que para sua ocorrência, ela deve ser fixada no Orçamento, empenhada, liquidada e somente depois destes estágios, é que a mesma pode ser paga, ocorrendo assim o último estágio.

Passaremos a estudar cada um dos estágios separadamente.

7.1 - FIXAÇÃO

A Despesa Pública é fixada na Lei Orçamentária Anual, que é uma Lei enviada pelo Chefe do Poder Executivo ao Poder Legislativo, para votação. E cabe aos representantes do povo discutir e votar onde melhor empregar os recursos arrecadados pelo Governo. A nova Constituição trás também a Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO), que orientará a elaboração da Lei Orçamentária. Com a despesa fixada no orçamento o governo faz a sua programação de gastos mensalmente.

7.2 - EMPENHO

Empenho é o instrumento emanado de autoridade competente, no caso o Ordenador de Despesa, que cria para o

ente público obrigação de pagamento, pendente ou não de implemento de condição. O empenho é prévio, isto é, deve ser sempre anterior a realização da despesa, segundo o Art. 60, da Lei Nº 4320/64: "É vedado a realização de despesa sem prévio empenho".

Há três modalidades de empenho: o ordinário, o global e o estimativo.

Empenho ordinário é o empregado para despesas com montante previamente conhecido, com pagamento de uma só vez.

Empenho global é utilizado para atender as despesas com montante conhecido, mas de pagamento parcelado.

Empenho estimativo é empregado para despesas de valor não previamente conhecido e de base periódica não homogênea, como contas de água, luz e telefone.

Em casos de urgência a legislação admite que o ato de empenho seja contemporâneo à realização da despesa.

A Lei Nº 4320/64, no § 1º do art. 60, dá margem para a dispensa da nota de empenho: "em casos especiais previstos na legislação específica, será dispensada a emissão da nota de empenho". Inexistindo a nota de empenho, é de praxe a anotação dos dados essenciais do empenho. Este jamais será dispensado.

7.3 - LIQUIDAÇÃO

Liquidação da despesa é o estágio onde se verifica a real existência da obrigação.

O art. 63 da Lei Nº 4320/64 conceitua liquidação da seguinte maneira: "A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito".

A liquidação deve ter por base: o contrato, a nota de empenho e os comprovantes da entrega do material ou da prestação do serviço.

Este estágio é o que ocorre mais fraudes e falcatruas. Por conta disto o contador da área pública deve ter bastante cuidado, e também os que forem trabalhar em auditorias das contas públicas, uma vez que órgãos de contabilidade baseiam-se somente na simples assinatura de um almoxarife declarando o recebimento do material especificado na nota fiscal.

Acontece casos de fraudes até por comissões de recebimento de obras, atestando serviços não executados. Imagine um atestado passado por uma única pessoa.

O que se deveria fazer para evitar mais esses tipos de fraude, era que todo o recebimento seja de obras ou mesmo de material, fosse assinado por uma comissão de no mínimo de três componentes, e com o autógrafos de suas assinaturas no Departamento de Contabilidade, para a respectiva conferência quando da fase da liquidação da despesa, e também que esta comissão tivesse mudados os seus componentes todos os anos ou no momento em que se constatassem quaisquer

irregularidades. Somente assim se evitaria mais a ocorrência de fraudes, muito comum no serviço público.

O controle da despesa deve ser abrangente e cabe ao Tribunal de Contas fiscalizar também a aplicação do material adquirido, pois são incontáveis os exemplos de desperdícios como obras inacabadas, equipamentos novos desusados, tudo em consequência da ausência de controle da aplicação do material adquirido com o dinheiro público.

7.4 - PAGAMENTO

No estágio pagamento ocorre a saída do dinheiro que é entregue ao credor, extinguindo-se assim a obrigação criada por ocasião do empenho e verificada na liquidação.

Todo o pagamento é realizado atualmente através da rede bancária, mediante Ordem Bancária (OB). A ordem de pagamento será dada em documento próprio, assinado pelo Ordenador da Despesa e o agente responsável pelo setor financeiro.

O pagamento da despesa será 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.

8 - LICITAÇÃO

Licitação é o procedimento administrativo em que o Poder Público seleciona, entre fornecedores qualificados,

aquele que apresentar a proposta mais vantajosa.

O assunto em epígrafe era um dos que ocorriam mais irregularidades na administração pública. Este assunto foi retirado da Revista Brasileira de Contabilidade do mês de setembro de 1993, de autoria da Contadora Vera Rejane Gonçalves de Oliveira, da Contadoria e Auditoria Geral do Estado do Rio Grande do Sul.

A Lei Nº 8.666, de 21 de junho de 1993, que instituiu normas gerais para Licitações e Contratos da Administração Pública, trouxe alterações significativas em relação a legislação anterior.

Podemos citar algumas, entre outras:

"A sujeição de todos os Poderes, órgão e Entidades da Administração Pública, de toda a esfera de Governo ao regime da Lei, pois os seus dispositivos são normas gerais.

A ampliação do conceito de projeto básico.

Incluiu a publicidade como serviço obrigatoriamente sujeito a procedimento licitatório. A atualização monetária, a ser calculada de acordo com critérios obrigatoriamente previstos no ato convocatório.

O parcelamento das compras, visando a economicidade.

A responsabilidade solidária do contratado e do Agente Público responsável, se ocorrer superfaturamento, nos casos de dispensa ou de inexigibilidade de licitação.

A publicidade obrigatória das dispensas, exceto as efetuadas em razão do valor, das inexigibilidades e retardamento na execução das obras e serviços.

A alteração dos prazos para recebimento das propostas nas modalidades de licitação concurso e convite, para 45 dias e 5 dias úteis, bem como a fixação do prazo de 45 dias para a licitação do tipo "melhor técnica" ou "técnica e preço" e para contrato executado sob o regime de empreitada integral.

A restrição dos tipos de licitação de "melhor técnica" e de "técnica e preço" aos serviços de natureza predominantemente intelectual.

A tipificação de crimes e a cominações de penas.

A obrigatoriedade de os magistrados, os conselheiros dos Tribunais de Contas e os titulares dos órgãos integrantes do sistema de controle interno de qualquer do Poderes, quando em autos ou documentos verificarem a existência dos crimes definidos na Lei, remeterem ao Ministério Público as cópias necessárias ao oferecimento da Denúncia."

De acordo com o exposto podemos verificar que a situação está mudando, pois todos estão preocupados com a moralidade administrativa. O novo Estatuto Jurídico das Licitações e Contratos Administrativo traz em seu bojo princípios basilares à Administração Pública, que todos desejam digna e proba, mediante a transparência na aplicação dos recursos públicos e da punição dos que atentam contra as normas nele estabelecidas.

9 - O REGIME DE ADIANTAMENTO

O regime de adiantamento constitui-se em uma modalidade de pagamento. Segundo o art. 65 da Lei Nº 4320/64, diz: "O pagamento da despesa será feito por tesouraria (...) e, em casos excepcionais, por meio de adiantamento".

O regime de adiantamento é aplicado aos casos expressamente definidos em Lei, em casos excepcionais e que não possam subordinar-se ao processo normal de aplicação. A excepcionalidade vincula-se à natureza da despesa e à urgência, tais como, diárias para viagem, despesas com

combustível, limpeza e reparos em veículos em serviços fora da sede.

A Lei estabelece que a entrega do suprimento deve ser sempre precedida de empenho na dotação própria.

O Regulamento Geral de Contabilidade Pública, de 1922, menciona, em seu art. 267, os seguintes casos de concessão de adiantamento:

"a) serviços extraordinários e urgentes, que não permitam delongas na satisfação das despesas;

b) despesas a serem pagas em lugar distante de qualquer órgão pagador ou no exterior;

c) gastos de pequeno vulto e que exijam pagamento imediato;

d) despesas com expedições militares ou navios de guerra;

e) quando o adiantamento for autorizado por Lei."

Deve ser feito um processo para a concessão do adiantamento, contendo a justificativa e a portaria que autoriza a concessão deve estabelecer os prazos para se gastar e para a prestação de contas junto ao órgão de contabilidade. Os dois prazos não podem ultrapassar a 90 dias. O gasto no período fixado deve ser comprovado mediante recibos, bilhetes de viagem, e o saldo, se houver, deve ser recolhido ao banco numa conta própria. De posse de todos esses documentos a pessoa responsável pelo adiantamento, presta conta perante o órgão de contabilidade. O dinheiro

recebido deverá ser empregado rigorosamente nas despesas para as quais foram requeridas.

Infelizmente ocorrem muitas fraudes nos casos de adiantamento, como aplicação em despesas estranhas. Neste caso, cabe ao Tribunal de Contas a apuração dos fatos e a aplicação das penalidades cabíveis.

10 - DíVIDA PÚBLICA

A Dívida Pública divide-se em duas: a Dívida Flutuante e a Dívida Fundada ou Consolidada.

A Dívida Flutuante compreende os compromissos exigíveis de curto prazo, cujo pagamento independe de autorização legislativa e compreende: os restos a pagar; os serviços da dívida; os depósitos, inclusive consignações em folha de pagamento, e as operações de crédito por antecipação de receita.

A Contabilidade Pública, no Brasil, adota o Regime Contábil Misto. Isto significa que para as Receitas ela adota o Regime de Caixa e para as Despesas o Regime de Competência, pois segundo a Lei Nº 4320/64, pertence ao exercício financeiro as Receitas nele arrecadadas e as Despesas legalmente empenhadas. Por conta disto, surge a figura dos Restos a Pagar, como sendo as Despesas empenhadas e não pagas até o dia 31 de dezembro. Distingue-se, também os processados dos não processados. Restos a Pagar

processados são aqueles em que as Despesas atingiram até a fase da liquidação. Já os não processados são os Restos a Pagar, em que as Despesas não foram liquidadas.

Os Serviços da Dívida compreendem as parcelas de amortização e de juros da Dívida Fundada ou Consolidada.

Os Depósitos compreendem cauções ou garantias recebidas de terceiros para participar de licitações ou execução de contratos e as consignações em folha de pagamento.

As Operações de Crédito por Antecipação de Receita Orçamentária são empréstimos de curto prazo, em que o Poder Público dá como garantia uma receita futura, elas servem para cobrir DÉFICIT de caixa, constituindo-se, assim, em meros fatos financeiros e não em fonte original de Receita.

A Dívida Fundada ou Consolidada compreende os compromissos de exigibilidade superior a doze meses e que dependem de autorização legislativa para amortização ou resgate. Estas dívidas originam-se com a emissão de Títulos ou celebração de contratos para atender o desequilíbrio orçamentário do governo, uma vez que ele sempre gasta mais do que realmente é arrecadado, constituindo, assim, Dívida Pública Interna e Externa para cobrir o DÉFICIT Público, e que para alguns defensores constitui a causa principal das altas taxas de inflação do País. O Brasil paga juros altíssimos por conta deste descontrole orçamentário.

Então ele deve reduzir os gastos públicos, racionalizando o serviço prestado à sociedade, gastando o

estritamente necessário, eliminando os desperdícios, com o finalidade de reduzir o DÉFICIT.

11- METODOLOGIA

No presente trabalho foi empregado o método dedutivo em que partindo-se de uma tese (posição de um autor qualquer), existindo uma antítese (posição contrária), resultando, assim, numa síntese, que consiste no resumo de ambas as idéias. Foi aplicado, também, o método indutivo do autor desta monografia, resultante da experiência prática que adquiriu na disciplina Estágio Supervisionado, cursada no Departamento de Contabilidade e Finanças (DCF), da Universidade Federal do Ceará (UFC), e também de experiência profissional no Cargo de Técnico de Inspeção que hoje exerce no Tribunal de Contas do Ceará.

12- CONCLUSÃO

De acordo com o exposto no presente trabalho, da disciplina Monografia em Ciências Contábeis, podemos dizer que o governo deve procurar eliminar as fraudes, as falcatruas com a implantação efetiva do Controle Interno em cada órgão público. O contador da área pública deve mudar a sua mentalidade e ser um observador das normas da Contabilidade Pública. Poderíamos até sugerir que na nova

Lei Complementar sobre normas gerais de Direito Financeiro, as Demonstrações da Contabilidade Pública: o Balanço Orçamentário, o Balanço Financeiro, o Balanço Patrimonial e as Variações Patrimoniais, sejam assinadas pelo Chefe responsável do órgão de Controle Interno, a fim de que haja uma co-responsabilidade do órgão de Contabilidade e o de Controle.

O contador da área pública deve ser mais cuidadoso, já que o mesmo vai responder perante o Tribunal de Contas pelas irregularidades cometidas. E, por fim, que os Tribunais de Contas sejam mais rígidos com os que cometem irregularidades na aplicação dos recursos públicos, punam também os que desperdiçam o dinheiro público. E que os governantes procurem reduzir o déficit público, para não pagar juros altíssimos, e com a economia, aplicar os recursos no setor produtivo, com o fim de gerar emprego e renda, e com isso atingir o bem-estar social.

13 - REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Angélico, João.

Contabilidade Pública. 7ª Edição, São Paulo, Atlas, 1992, 282 P.

Machado Jr., José Teixeira.

A Lei Nº 4.320 Comentada (por) José Teixeira Machado (e) Heraldo da Costa Reis. 24ª Edição Rev. Atual. com o texto em vigor das Portarias, Anexos e Adendos da SEPLAN e da SOF. Rio de Janeiro, IBAM. 1991. 268 P.

Nascimento, José Olavo do

A Despesa Pública: Alguns Enfoques Preambulares. Porto Alegre. CRCRS. 1992. 152 P.

Brasil. Constituição (1988)

Constituição: República Federativa do Brasil Fortaleza, Banco do Nordeste do Brasil. 1988. 272 P.

Lei Nº 4.320, de 17 de março de 1964.

Coordenação e Supervisão de João

Angélico. 4ª Edição. Editora Atlas.
1980. 107 P.

Revista Brasileira de Contabilidade.

Ano XXII. Nº 84. Revista Trimestral do
Conselho Federal de Contabilidade. Mês de
Setembro de 1993.