

CONTABILIDADE PUBLICA

MARCILIA COSTA DE SANTANNA

FORTALEZA - 1994

CONTABILIDADE PUBLICA

MARCILIA COSTA DE SANTANNA

**DISSERTAÇÃO SUBMETIDA A COORDENAÇÃO
DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS, COMO
REQUISITO PARCIAL PARA A OBTENÇÃO DE
BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**CENTRO DE CIÊNCIAS HUMANAS
UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ**

FORTALEZA - 1994

*Aos meus pais e irmãs
por serem as pessoas mais
importantes da minha vi-
da.*

AGRADECIMENTOS

Ao professor Francisco Ferreira Neto pela espontânea cobertura na realização de uma parte deste trabalho e a Deus, responsável por me iluminar no momento mais difícil da minha vida, com o qual conviver e tê-lo como amigo é força de conhecimento.

Aos professores do Departamento de Ciências Contábeis, pelos ensinamentos transmitidos e agradável convívio.

Aos meus pais e irmãs, uma vez mais, por sua compreensão nos momentos mais difíceis deste meu começo de vida.

Ao meu namorado, José Ricardo Patriota do Rêgo Barreto, por sempre me dar forças e que nunca deixou de acreditar na minha capacidade no decorrer dessa luta que muito me gratificou e pelos gestos de carinho e compreensão de sua parte.

As minhas amigas do Curso de Ciências Contábeis, Rejane Maria da Costa Rodrigues e Marta Regina Santos Granceiro, pelo apoio na execução deste trabalho.

A todos que, de uma forma ou de outra, contribuíram para a realização deste trabalho, meu muito obrigada.

Esta dissertação foi submetida como parte dos requisitos necessários à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, outorgado pela Universidade Federal do Ceará.

A citação de qualquer trecho deste trabalho é permitida, desde que seja feita em conformidade com as normas da ética contábil.

MARCILIA COSTA DE SANTANNA

DISSERTAÇÃO APROVADA EM ____/____/____

PROFESSOR SILVIO LEITÃO

FRANCISCO FERREIRA NETO
(Professor Orientador)

PROFESSOR CONVIDADO A BANCA EXAMINADORA

S U M A R I O

| | PÁg |
|---|-----|
| 01. INTRODUÇÃO | 11 |
| 02. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA | 12 |
| 02.1. Conceito | 12 |
| 02.2. Classificação das Funções | 12 |
| 02.3. Classificação dos órgãos da administração | 14 |
| 03. CONTABILIDADE PÚBLICA | 16 |
| 03.1. Conceito | 16 |
| 03.2. Campo de Aplicação | 16 |
| 03.3. Campo de Atuação (Sistemas) | 16 |
| 04. ORÇAMENTO PÚBLICO | 18 |
| 04.1. Conceito | 18 |
| 04.2. Planejamento | 18 |
| 04.3. Princípios Orçamentários | 19 |
| 04.4. Ciclo Orçamentário | 22 |
| 05. REGIMES CONTÁBEIS | 23 |
| 05.1. Conceito | 23 |
| 05.2. Regime de Caixa | 23 |
| 05.3. Regime de Competência | 23 |

| | |
|---|----|
| 05.4. Regime Misto | 24 |
| 06. RECEITA PÚBLICA | 25 |
| 06.1. Conceito | 25 |
| 06.2. Classificação | 25 |
| 06.3. Estágios da Receita | 26 |
| 06.4. Dívida Ativa | 27 |
| 07. DESPESA PÚBLICA | 28 |
| 07.1. Conceito | 28 |
| 07.2. Classificação | 28 |
| 07.3. Estágios da Despesa | 29 |
| 07.4. Restos a Pagar | 30 |
| 07.5. Despesas de Exercícios Anteriores | 30 |
| 07.6. Dívida Pública | 31 |
| 08. LICITAÇÃO | 32 |
| 08.1. Objetivo | 32 |
| 08.2. Modalidades, Limites e Dispensa | 32 |
| 08.3. Da Habilitação | 34 |
| 08.4. Dos Regimes Cadastrais | 34 |
| 08.5. Do Procedimento e Julgamento | 34 |
| 09. CRÉDITOS ADICIONAIS | 36 |
| 09.1. Conceito | 36 |

| | |
|--|----|
| 09.2. Classificação | 36 |
| 09.3. Autorização Legislativa e Abertura | 37 |
| 09.4. Vigência | 37 |
| 10. PATRIMONIO PÚBLICO | 38 |
| 10.1. Conceito | 38 |
| 10.2. Aspecto Qualitativo do Patrimônio | 38 |
| 10.3. Bens Públicos | 38 |
| 10.4. Aspecto Quantitativo do Patrimônio | 40 |
| 10.5. Elementos do Patrimônio | 41 |
| CONCLUSÃO | 43 |
| REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS | 44 |

01. INTRODUÇÃO

Para que o Estado possa cumprir suas finalidades de promover o bem comum e de conservar a ordem política, social e econômica, ele precisa desempenhar algumas funções que obedecem a uma seqüência de lógicas. Deve o Estado primeiramente criar normas jurídicas, depois cumprir e fazer com que o povo cumpra essas ordens e por último deverá ele administrar o Estado de uma forma que atenda aos interesses da coletividade, cumprindo suas atividades políticas, financeiras e econômicas, gerando e aplicando recursos sem os quais as instituições não funcionam.

Surge então a importância da Contabilidade Pública, pois além de analisar a atividade financeira do Estado, ela também executa essa análise do fluxo financeiro fazendo com que os recursos financeiros sejam bem distribuídos de modo a que o Estado se desenvolva e ainda possa satisfazer as necessidades da população.

02. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

02.1. Conceito

A Administração Pública é a execução de atividades funcionais que visam atender às necessidades da coletividade com o caráter contínuo e permanente, obedecendo às normas jurídicas existentes.

02.2. Classificação das Funções

Na administração pública torna-se necessário, para o cumprimento dos objetivos, desenvolver atividades. Essas atividades são denominadas funções. Eis aqui algumas classificações segundo o autor Lino Martins da Silva.

Função - Volativas
Quanto - Diretivas
aos - Executivas
Órgãos

Função
quanto - de direção
ao - de gestão
objeto - de controle

Demonstra-se claramente com isto, a participação dos três poderes e conseqüentemente dos agentes públicos e privados.

O órgão volitivo representa a capacidade que tem este de demonstrar a vontade de um determinado grupo, sendo portanto,

representado pelo Poder Legislativo.

O órgão diretivo ordena, põe em prática o que foi determinado pelo órgão volitivo, sendo decisões não só realizadas pelo chefe do Poder Executivo, mas também pelos chefes dos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário. E, quanto a finalidade, deve a função diretiva administrar todo o trabalho econômico, fazendo com que o Estado alcance com eficiência os fins almejados.

Torna-se necessário aqui as funções de gestão, pois estão então inseridos os processos para que se possa obter, transformar e aplicar de maneira correta os recursos do Estado (bens).

Já o órgão executor leva em consideração tudo o que foi estabelecido pelos outros dois órgãos e cumpre a vontade através dos agentes públicos e privados.

Para que se possa cumprir os objetivos almejados, é necessária a função de controle, sendo essa função a mais complexa, pois é exercida em todos os níveis e em todos os órgãos da administração.

Segundo o Artigo 70 da Constituição Federal de 1988 "A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da Administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada poder."

O controle externo será exercido não só pelo Congresso Nacional, mas também com o auxílio do Tribunal de Contas da União.

Já o controle interno será exercido pelos três poderes. O órgão central do Sistema de Controle Interno é o Departamento do Tesouro Nacional do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento.

Deve existir o controle da execução dos programas e das normas existentes, o controle dos órgãos de cada sistema e o controle por órgãos do sistema de contabilidade e auditoria que

são o controle da aplicação de recursos e da guarda dos bens.

02.3. Classificação dos Órgãos da Administração

A Administração Pública apresenta a seguinte estrutura: Administração Direta, Administração Indireta e Administração Fundacional.

Administração Direta

São serviços integrados e interligados na estrutura da chefia do Poder Executivo. Na União, a administração direta é representada pelo Presidente da República e os ministérios; nos Estados pela governadoria e secretarias estaduais e nos municípios pelo gabinete do prefeito e secretarias municipais.

Administração Indireta e Fundacional

São os serviços públicos transferidos do Estado para outras entidades dotadas de personalidades jurídica de direito público ou de direito privado: Autarquia, Empresa Pública, Sociedade de Economia Mista e Fundação Pública.

Autarquia

Serviço autônomo que foi criado por lei para que a Administração Pública tenha melhor funcionamento de gestão adminis-

trativa financeira e descentralizada. Tem personalidade jurídica e patrimônio e receitas próprias. Ex.: DNOCS.

Empresa Pública

Entidade com personalidade jurídica de direito privado criada por lei para exploratividade econômica que o Governo seja levado a exercer. Tem patrimônio próprio mas capital exclusivo da União. Ex.: Embratel.

Sociedade de Economia Mista

Autorizada por lei para exploração de atividade econômica ou serviço sob a forma de sociedade anônima. Tem personalidade jurídica de direito privado com patrimônio próprio. Ex.: BNB.

Fundação Pública

Entidade criada por lei e sem fins lucrativos para desenvolver atividades que não exijam execução por órgãos ou entidade de direito público. Tem autonomia administrativa, personalidade jurídica de direito privado e patrimônio próprio. Ex.: IBGE.

03. CONTABILIDADE PÚBLICA

03.1. Conceito

É o ramo da contabilidade que estuda, controla, orienta e demonstra as variações patrimoniais ocorridas na fazenda pública bem como seus atos e fatos administrativos, a fim de obter informações fidedignas para a tomada de decisão.

03.2. Campo de Aplicação

Estabelece a Constituição Federal de 1988 que a República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios sendo entidades jurídicas de direito público, com autonomia e com patrimônio próprio. Baseado nesse artigo, a contabilidade pública tem seu campo de atuação restrito à administração pública nos seus três níveis de governo: Federal, Estadual e Municipal.

03.3. Campo de Atuação

Tem-se a aplicação da contabilidade nos sistemas: orçamentários, financeiros, patrimoniais e de compensação.

Sistema Orçamentário

Demonstra os registros da previsão das receitas e fixação das despesas baseadas na lei dos orçamentos e dos créditos adicionais.

Sistema Financeiro

Trata de todos os débitos e créditos de natureza financeira que são indispensáveis ao controle contábil tratando não só das despesas orçamentárias, mas também das extra-orçamentárias.

Sistema Patrimonial

Registra-se as variações dos bens econômicos, mais precisamente os de caráter permanente do governo.

Sistema de Compensação

Registra contas provenientes de contratos, convênios ou ajustes, ou seja, evidencia as contas de direitos e obrigações do governo.

04. ORÇAMENTO PÚBLICO

04.1. Conceito

Orçamento Público é um programa elaborado pelo governo onde são previstas as receitas e fixadas as despesas para um determinado período denominado exercício financeiro.

04.2 Planejamento

Para que o governo possa fazer seu planejamento orçamentário, torna-se necessário que seja claro o que se pretende alcançar, ou seja, os seus objetivos e quais os meios necessários para alcançá-los.

A Constituição Federal de 1988 através dos artigos 165 a 169 do Título VI que trata "da tributação e do orçamento" estabelece como instrumento do processo de planejamento: a lei do plano plurianual - lei de diretrizes orçamentárias e lei orçamentária anual.

Há dois tipos de planejamento: o estratégico e o operacional.

No planejamento estratégico as metas são definidas interagindo de forma objetiva o presente e o futuro da organização e no planejamento operacional as metas são traçadas relacionando somente o presente, levando-se em consideração os recursos disponíveis na organização para um determinado período.

O instrumento administrativo fixado pela Constituição Federal de 1988 para o planejamento estratégico é a lei orçamentária anual. Já o planejamento operacional, de acordo com a

constituição, tem como instrumentos a lei de diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais.

04.3. Princípios Orçamentários

Princípios da Programação

O orçamento deve ser programado, ou seja, devem-se estabelecer objetivos e relacioná-los aos meios existentes. A Constituição Federal de 1988 trata desse princípio no Art. 48-II e IV e 165 parágrafo 4º quando vincula os instrumentos normativos orçamentários e os planos e programas nacionais regionais e setoriais nelas previstos.

Princípios da Anualidade

Estabelece o período de um ano para vigência do orçamento, por ele ser adotado por muitas empresas particulares e por levar em consideração que um orçamento previsto para um prazo superior a um ano aumenta a probabilidade de erro.

Princípio da Unidade

Estabelece que todas as receitas e despesas devem estar contidas em um só orçamento. A Constituição Federal de 1988 vinculou os instrumentos orçamentários e planos governamentais e consolidou o orçamento fiscal, o de investimento das empresas e da seguridade social numa lei orçamentária única.

Princípios da Universalidade

Determina que todas as receitas e todas as despesas devem estar contidas na lei orçamentária pelo seu valor total. Dá uma idéia de totalidade, de globalização, onde se inclui no orçamento todos os aspectos do programa especificamente os de natureza financeira ou econômica.

Princípios do Equilíbrio

Do ponto de vista financeiro, o orçamento deve manter o equilíbrio entre despesas e receitas, devendo o orçamento equilibrar a economia num regime capitalista como este.

A Constituição Federal de 1988 não trata desse princípio.

Princípios da Exclusividade

Veda a existência de dispositivos estranhos à previsão das receitas e fixação de despesas. Segundo a Constituição Federal, Artigo 165, parágrafo 8º, não se inclui na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e a contratação de operações de crédito.

Princípios da Especificação

Determina a designação e classificação dos itens de receita e despesa do orçamento sendo importante para fins de controle.

Princípios da Publicidade

O orçamento deve ser publicado a fim de que sejam expostos à comunidade todos os atos do governo.

Princípio da Clareza

O orçamento não deve só ser público, mas deve ser apresentado ao povo de forma clara, completa e de fácil entendimento.

Princípio da Uniformidade

Determina que os dados orçamentários devem ser homogêneos, ou seja, não devem sofrer variações ao longo dos exercícios para que se possa fazer comparações.

Princípio da Não Afetação da Receita

Estabelece que todos os recursos devem ser realizados a um caixa único. A Constituição Federal de 1988 veda a vinculação de receita de impostos a órgãos, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição de produto da arrecadação dos impostos a que se referem os Artigos 158 e 159, a prestação de garantias, as operações de crédito por antecipação de recursos para manutenção e desenvolvimento do ensino, conforme o Art. 212.

04.4. Ciclo Orçamentário

O Estado realiza suas atividades mediante um processo orçamentário em um determinado período, não se confundindo necessariamente com o exercício financeiro. Existem cinco etapas no processo orçamentário:

- a. *Elaboração*: É feito um plano contendo propostas, sendo definido o que se pretende alcançar baseado nos recursos disponíveis;
- b. *Discussão e Aprovação*: Cabe ao Poder Legislativo examinar e discutir os planos orçamentários. A Constituição Federal no seu Artigo 35, parágrafo 2º e inciso III do Ato das Disposições transitórias estabelece o prazo de quatro meses para que o projeto de lei orçamentária seja encaminhado;
- c. *Execução*: O plano é posto em prática através de dois instrumentos básicos. O Plano Anual de Execução da Receita e o Plano Anual de Execução da Despesa;
- d. *Controle*: É fundamental, pois tem como objetivo evitar distorções na execução orçamentária. O controle interno fica a cargo dos três poderes e o controle externo é exercido pelo Poder Legislativo. A lei 4.320, no seu Artigo 75 e a Constituição Federal nos Artigos 70 a 75 tratam desse assunto;
- e. *Avaliação*: É importante após o exercício financeiro, pois apresenta soluções para as distorções detectadas e serve como base para a elaboração do novo orçamento.

05. REGIMES CONTÁBEIS

05.1. Conceito

É uma metodologia relacionada à técnica contábil que determina o resultado da gestão patrimonial e financeira.

05.2. Regime de Caixa

Nesse regime as receitas e despesas pertencem ao exercício financeiro, embora as receitas e despesas de exercícios anteriores. No encerramento do exercício as receitas que não tiverem sido arrecadadas e as despesas que não foram empenhadas são levadas para o orçamento seguinte. Portanto, não há a apuração dos resíduos a arrecadar e resíduos a pagar.

05.3. Regime de Competência

Faz com que as receitas lançadas e não arrecadadas e as despesas empenhadas e não pagas sejam apropriadas nesse exercício como receitas ou despesas realizadas. No encerramento do exercício, as receitas lançadas e não arrecadadas são tidas como resíduos ativos ou restos a arrecadar e as despesas empenhadas e não pagas são classificadas como resíduos passivos ou restos a pagar.

05.4. Regime Misto

Adotado no Brasil. É a conjugação dos dois regimes anteriores. De acordo com o Art. 35 da Lei 4.320, pertencem ao exercício financeiro as receitas nele arrecadadas e as despesas empenhadas. Nesse regime a arrecadação de receitas obedece ao regime de caixa e a realização das despesas segue o regime da competência. Para as receitas predomina a data da arrecadação e para as despesas, a data do desempenho.

06. RECEITA PÚBLICA

06.1. Conceito

É o ingresso de recursos aos cofres públicos, provenientes do esforço da coletividade.

06.2. Classificação

Quanto ao orçamento, a receita é classificada em orçamentária e extra-orçamentária de acordo com o dito na lei federal 4.320/64, Artigo 3º no seu parágrafo único.

Receita Orçamentária - É aquela receita prevista no orçamento público determinada pelo anexo 3 da lei 4.320 onde resulta a classificação econômica em receitas correntes e receitas de capital.

Receitas Correntes - São aquelas interligadas a um ato público e que não constitui um bem de capital.

Receita Tributária - São as oriundas do recolhimento dos tributos dos cidadãos, classificando esses tributos em impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Receita de Contribuição - É aquela proveniente da arrecadação de contribuições sociais.

As receitas patrimonial, agropecuária e industrial são

relativas à exploração de atividades comerciais, agropecuárias e industriais respectivamente. Receita de serviços é a proveniente da prestação de serviços comerciais, de transporte, etc.

Transferências correntes - são resultantes do recebimento de recursos de outras atividades, quer de direito público, quer de direito privado.

Outras receitas correntes - são as provenientes de receitas sem classificação específica com juros de mora, multas, indenizações, etc.

As receitas de capital são as provenientes da formação de bens de capital.

Operações de crédito são receitas que decorrem de recursos financeiros provenientes de empréstimos e financiamentos.

Amortizações de empréstimos são resultantes do retorno de valores anteriormente emprestados a outras entidades de direito público.

Transferências de capital são recursos oriundos de outras pessoas de direito privado ou público.

Outras receitas de capital, arrecadam recursos não especificados em lei.

Receita Extra-Orçamentária - São receitas não integrantes do orçamento público, portanto, independentes de autorização legislativa. Ex.: Cauções, consignações em folha de pagamento, fianças.

06.3. Estágios da Receita

Classificam-se em previsão, lançamento, arrecadação e recolhimento, seguidas somente pela receita orçamentária.

Previsão - Estima o que se pretende alcançar durante o exercício financeiro no orçamento público;

Lançamento - É a maneira de verificação fiscal onde se determina o contribuinte com seus valores, espécies e vencimentos;

Arrecadação - Ato realizado pela rede bancária onde os contribuintes pagam ao Estado diversas receitas.

Recolhimento - É a entrega de numerários arrecadados pela rede bancária ao Tesouro Público.

06.4. Dívida Pública

Segundo a lei nº 4.320/64, a dívida ativa consiste nos créditos não pagos no vencimento, constituindo assim, ativo da União.

A Dívida Ativa é classificada segundo seu Artigo 39 da lei nº 4.320/64 como tributária, que é o crédito lançado e não arrecadado, e não tributária que são os demais créditos, líquidos e certos, da Fazenda Pública.

Os créditos são inscritos em livros próprios da Procuradoria da Fazenda logo após seu vencimento.

A Certidão da Dívida Ativa é emitida, porém são mencionadas as informações ao crédito, o número da folha e do livro em que foram lavradas.

07. DESPESAS PÚBLICAS

07.1. Conceito

São gastos realizados pelo Governo destinados à execução dos serviços classificados de interesse da comunidade.

07.2. Classificação

Segundo o orçamento, as despesas públicas se classificam em orçamentária e extra-orçamentária.

Despesa Orçamentária - São as despesas fixadas na lei orçamentária anual, portanto dependentes de autorização legislativa e estão discriminadas na lei 4.320/64, tendo a sua discriminação completa no anexo 4 desta mesma lei.

De acordo com o Artigo 12 da lei 4.320, a despesa orçamentária compreende duas categorias econômicas. Despesas correntes e despesas de capital.

Despesas Correntes - São gastos necessários no orçamento, onde não há compensação patrimonial. Se subdividem em despesas de custeio e transferências correntes. Despesas de Custeio são aquelas que atendem especificamente os serviços oferecidos pelo Estado. As Transferências Correntes são aquelas despesas realizadas para atender os serviços de outras entidades de direito público ou privado.

Despesas de Capital - Consiste na aplicação de recursos com a intenção de gerar novos bens de capital. Se subdivide em investimentos, inversões financeiras e transferências de capital.

Investimentos são despesas realizadas para aquisição de imóveis, equipamentos, instalações, material permanente e também para execução de obras. Inversões Financeiras são as despesas com bens de capital ou imóveis já em uso.

Transferências de Capital - São despesas realizadas na transferência de numerários para a manutenção de investimentos ou inversões de outras entidades.

Despesas Extra-Orçamentárias - São aquelas despesas provenientes de receitas extra-orçamentárias que não estão previstas em lei, portanto, independe de autorização legislativa.

07.3. Estágios da Despesa

São estágios da despesa pública o empenho, a liquidação e o pagamento.

Empenho - segundo o Artigo 58 da lei 4.320, o Estado se obriga, mediante este estágio, ao pagamento da dívida. Existem três modalidades de empenho: o empenho ordinário; o empenho global e o empenho estimativo.

Empenho Ordinário - serve para o pagamento de despesas com montante previsto e à vista;

Empenho Global - para o pagamento de despesas já previstas, mas parcelado;

Empenho Estimativo - para o pagamento de despesas com o montante não previsto.

Liquidação - Estágio em que se reconhece os direitos do credor baseado em títulos e documentos comprobatórios (Artigo 63 da lei 4.320).

Pagamento - Ato de quitação de dívidas onde o tesouro público entrega valores aos credores. O Artigo 62 da lei 4.320/64 de-

termina que o pagamento só será realizado após a liquidação da dívida.

07.4. Restos a Pagar

O Artigo 35 da Lei Federal nº 4.320 e inciso II, estabelece que as despesas legalmente empenhadas pertencem ao exercício financeiro. Consoante o disposto no Artigo seguinte, ou seja, o Artigo 36, "Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas."

Restos a Pagar processados são despesas que completaram o estágio de liquidação, através da entrega ao credor do empenho, sendo este o que forneceu o material, prestou o serviço, e a despesa foi considerada liquidada.

Restos a Pagar não processados são despesas cujo empenho foi emitido por lei, mas que ainda não foram liquidados, isto é, o material adquirido não foi entregue e que procede de algum fato para a sua regular liquidação.

Serão essas despesas inscritas automaticamente em restos a pagar no encerramento do exercício financeiro da nota de empenho e terá validade até o final do exercício seguinte.

07.5. Despesas de Exercícios Anteriores

O Artigo 37 da lei nº 4.320/64 considera como despesas de exercícios anteriores os restos a pagar com prescrição interrompida, as obrigações de pagamento criadas em virtude da lei, mas só reconhecidas após o encerramento do exercício e as despesas que não tenham sido processadas na época própria.

07.6. Dívida Pública

Conceito

São compromissos assumidos pelo Estado com os respectivos juros, podendo ser de curto ou longo prazo.

Classificação

Classifica-se a dívida pública em dívida flutuante ou administrativa e dívida fundada ou consolidada.

Dívida Flutuante ou Administrativa - São débitos realizados pelo Estado num prazo inferior a doze meses e independe de autorização legislativa.

De acordo com o Artigo 92 da lei 4.320, constitui dívida flutuante: os restos a pagar, excluídos os serviços da dívida; os serviços de dívida a pagar; os depósitos e os débitos de tesouraria.

Dívida Fundada ou Consolidada - São débitos realizados num longo prazo que objetiva o financiamento de obras ou serviços públicos e atender a desequilíbrios orçamentários (Artigo 98 da lei 4.320).

Divide-se ainda a dívida fundada ou consolidada em interna e externa.

A dívida fundada ou consolidada interna constitui-se em empréstimos obtidos por títulos do governo. Já a dívida fundada ou consolidada externa compreende empréstimos contraídos no estrangeiro e depende de autorização do Serviço Federal, de acordo com o Artigo 52 da Constituição Federal, inciso V.

08. LICITAÇÃO

08.1. Objetivo

A licitação tem por objetivo selecionar a proposta mais vantajosa para a Administração. Pela lei 8.666/93, Artigo 2º, são precedidas de licitação as obras, serviços (incluindo de publicidade), compras, alienações, concessões, permissões e locações da administração pública.

08.2. Modalidades, Limites e Despesas

São modalidades de licitação a concorrência, a tomada preços, o convite, o concurso e o leilão.

Concorrência - os interessados deverão apresentar e ter requisitos mínimos de qualificação;

Tomada de Preços - feita em interessados devidamente cadastrados ou os previamente cadastrados até o terceiro dia anterior a data do recebimento das propostas;

Convite - realizado entre interessados ou não, onde a unidade administrativa escolhe no mínimo três convidados;

Concurso - a unidade administrativa publica com antecedência mínima de quarenta e cinco dias e realiza concurso para escolha de trabalho técnico, científico ou artístico;

Leilão - venda de bens móveis inservíveis ou de produtos legalmente penhorados a quem oferecer maior lance.

De acordo com o Artigo 23 da lei 8.666/93 a concorrência, a tomada de preços e o convite obedecem aos seguintes limites:

Para obras e serviços de engenharia:

- *Concorrência:* acima de 1.313.150.378,00 (hum bilhão, trezentos e treze milhões, cento e cinquenta mil, trezentos e setenta e oito cruzeiros reais);
- *Tomada de Preços:* até 1.313.150.378,00 (hum bilhão, trezentos e treze milhões, cento e cinquenta mil, trezentos e setenta e oito cruzeiros reais);
- *Convites:* até 131.315.037,00 (cento e trinta e um milhões, trezentos e quinze mil, trinta e sete cruzeiros reais).

Para compras e serviços:

- *Concorrência:* acima de 525.260.151,00 (quinhentos e vinte e cinco milhões, duzentos e sessenta mil, cento e cinquenta e um cruzeiros reais);
- *Tomada de Preços:* até 525.269.151 (quinhentos e vinte e cinco milhões, duzentos e sessenta mil, cento e cinquenta e um cruzeiros reais);
- *Convites:* até 32.828.759,00 (trinta e dois milhões, oitocentos e vinte e oito mil, setecentos e cinquenta e nove cruzeiros reais).

Os valores para licitação são mensalmente atualizados e

os constantes acima foram extraídos da Portaria - SAF nº 1.453, de 12 de maio de 1994, publicada no D.O.U. de 13 de maio de 1994 e serão válidos a partir da data de sua publicação.

O Artigo 24 e os incisos I a XV da lei 8.666/93 estabelecem os casos de dispensa de licitação. Para obras e serviços de engenharia, é dispensável até 6.565.751,00 (seis milhões, quinhentos e sessenta e cinco mil, setecentos e cinquenta e um cruzeiros reais) (5% do limite determinado). Para compras e serviços é dispensável a licitação até 1.641.437,00 (um milhão, seiscentos e quarenta e um mil, quatrocentos e trinta e sete cruzeiros reais) (5% do limite determinado).

08.3. Da Habilitação

Será exigida dos interessados documentos relativos à qualificação técnica, qualificação econômica-financeira, habilitação jurídica e regularidade fiscal. A seção II da lei 8.666/93 trata especificamente desse assunto.

08.4. Dos Registro Cadastrais

As entidades que realizam licitações deverão ter registros, cadastrais por um prazo máximo de um ano, devendo estar à disposição dos interessados e serem divulgados.

08.5. Do Procedimento e Julgamento

Será aberto o processo administrativo contendo a autori-

zação respectiva e a licitação será processada primeiro abrindo os envelopes dos concorrentes. Os que não tiverem habilitação terão seus envelopes devolvidos. Serão logo após abertos os envelopes contendo as propostas dos concorrentes habilitados. As propostas serão verificadas se estão de acordo com os requisitos do edital e serão julgadas. Depois haverá a deliberação da autoridade competente.

09. CREDITOS ADICIONAIS

09.1. Conceito

São créditos solicitados pelo Poder Executivo que serão adicionados ao orçamento em vigor; para as despesas não computadas ou que não foram dotadas na lei do orçamento.

09.2. Classificação

Os créditos adicionais se classificam em suplementares, especiais e extraordinários.

Créditos Suplementares - São autorizações por lei para reforço de dotações orçamentárias para créditos com dotações insuficientes;

Créditos Extraordinários - São créditos destinados a despesas urgentes e imprevistas;

A lei 4.320/64 no título V Artigos 40 a 46 trata desse assunto. O autor Hêlio Kohana faz uma colocação sobre o inciso III do Artigo 41 dessa lei, quando diz que os créditos extraordinários são utilizados para despesas imprevistas. Na concepção do autor, despesas imprevistas seriam uma falha de previsão. Melhor seria usar despesas imprevisíveis ao invés de despesas imprevistas.

09.3. Autorização Legislativa e Abertura

Autorização Legislativa - É a permissão dada pelo Poder Legislativo para a realização das despesas orçamentárias.

Abertura - É o ato realizado pelo Poder Executivo que especifica a despesa orçamentária antes autorizada pelo Poder Legislativo.

Os créditos adicionais suplementares e especiais, como já foi dito anteriormente, são autorizados pelo Poder Executivo e abertos por decreto do Poder Legislativo. Já os créditos adicionais extraordinários são primeiramente abertos por decreto do Poder Executivo e só depois o Poder Legislativo tomará conhecimento.

09.4. Vigência

Diz respeito ao tempo o qual a autorização legislativa tem eficácia.

As autorizações dos créditos adicionais suplementares são concedidas pelo Poder Legislativo através da própria lei do orçamento. Portanto, essas autorizações se relacionam ao exercício financeiro.

As autorizações dos créditos adicionais especiais e extraordinários promulgados até 31 de agosto terão suas vigências restritas ao exercício em que forem concedidas. Já as autorizações desses mesmos créditos ocorridos de 01 de setembro a 31 de dezembro poderão ter um prazo até o término do exercício financeiro subsequente.

10. PATRIMONIO PÚBLICO

10.1. Conceito

Os entes públicos realmente têm uma natureza peculiar, e uma expressão que na contabilidade comercial pode parecer sinônima ou idêntica, mas que é totalmente diferente após uma análise mais detalhada. Assim é que o conceito tradicional de patrimônio é "o conjunto de bens, direitos e obrigações pertencentes a uma pessoa física ou jurídica". Porém, na contabilidade pública, podem haver pequenas alterações, senão vejamos.

De acordo com a definição anterior, o patrimônio público seria então a soma dos bens, direitos e obrigações das entidades públicas, mas para conhecermos este conjunto é necessário avaliar em moeda corrente cada bem, direito e obrigação.

10.2. Aspecto Qualitativo ou Funcional do Patrimônio

De acordo com o aspecto acima citado, o patrimônio deve ser considerado quanto as fontes de que provém e quanto à maneira pela qual estão aplicados os recursos.

Segundo o aspecto qualitativo, o patrimônio público é compreendido como um conjunto de bens que se acham a disposição de uma entidade que contribui para a realização de seus objetivos.

10.3. Bens Públicos

Conforme o Artigo 65 do Código Civil Brasileiro, os bens públicos diferenciam-se dos bens particulares.

"São públicos os bens do domínio nacional pertencentes à União, aos Estados, ou aos Municípios. Todos os outros são particulares, sejam quais forem as pessoas a que pertencem."

Os bens públicos segundo o Código Civil estão classificados em três categorias:

- *Bens de uso comum do povo, também denominados de domínio público:* são bens postos à disposição da comunidade destinados ao uso direto e imediato no qual é feito sem ônus, salvo se a legislação específica determinar que deva ser remunerado, tais como:

- mares;
- praias;
- canais;
- ruas.

E apresentam as seguintes características:

- não permanecem contabilizados após a entrega ao domínio público;
 - não são inventariados ou avaliados;
 - estão excluídos do patrimônio da instituição.
- *Bens de uso especial ou do patrimônio administrativo:* são os destinados à prestação de um serviço público e constituem uma utilidade pública.

Este tipo de bem tem as seguintes características:

- são contabilizados;
- são inventariados e avaliados;
- são inalienáveis quando empregados no serviço público; nos demais casos são alienáveis, mas sempre nos casos e nas formas que a lei estabelecer;
- estão incluídos no patrimônio da instituição.

- *Bens dominiais ou patrimônio disponível:* são os que constituem o patrimônio público mas podem ser utilizados em qualquer objetivo, à espera de uma destinação pública ou de uma utilização especial, tais como: edifícios desocupados; terrenos não utilizados pertencentes à União. Suas características são:
 - estão sujeitos a contabilização;
 - são inventariados e avaliados;
 - podem ser alienados nos casos e nas formas que a lei estabelecer;
 - estão incluídos no patrimônio da instituição;
 - dão e podem produzir renda.

Créditos

Valores monetários pertencentes à Fazenda Pública e que se encontram em poder de terceiros:

- Dívida Ativa;
- Devedores por Empréstimos;
- Devedores Diversos.

Valores

Além dos valores pertencentes ao Estado, encontramos ações, apólices, debêntures, jóias e outros objetos pertencentes à entidade ou de terceiros recolhidos à caixa de valores.

10.4. Aspecto Quantitativo do Patrimônio

É a apresentação do patrimônio expresso em valores monetários.

Segundo o aspecto quantitativo, ele é formado pelos seguintes elementos:

- ativo;
- passivo; patrimônio líquido ou situação líquida.

A situação líquida é formada por três situações:

- 1_a) $A > P$: quando o ativo for maior que o passivo, a situação líquida é positiva;
- 2_a) $A < P$: quando o ativo for menor que o passivo, a situação líquida é negativa;
- 3_a) $A = P$: quando o ativo for igual ao passivo, a situação líquida é nula.

10.5. Elementos do Patrimônio

Segundo a lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, em seu Artigo 105 e parágrafos, os elementos componentes do patrimônio das entidades públicas devem ser assim classificados:

Ativo Financeiro

Compreenderá os créditos e valores realizáveis independentemente da autorização orçamentária e dos valores numéricos.

Ex.:

- dinheiro em cofre;
- devedores diversos;
- depósitos bancários.

Ativo Permanente

Compreenderá os bens, créditos e valores cuja mobilização ou alienação depende da autorização legislativa. Exemplo: bens móveis; bens imóveis; créditos de longo prazo.

Passivo Financeiro

Compreenderá os compromissos exigíveis cujo pagamento independa da autorização orçamentária. Exemplo: custos a pagar; depósitos; débitos de tesouraria (empréstimos a curto prazo).

Passivo Permanente

Compreenderá as dívidas fundadas e outras que dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate.

C O N C L U S Ã O

No decorrer desse trabalho foi apresentado a interligação existente entre o Estado e a Administração Pública, mostrando que para o bom desempenho de suas atividades administrativas deverá o Governo considerar toda uma série de procedimentos e parâmetros. É necessário ressaltar o desempenho da Contabilidade na Administração Pública como instrumento básico e executor.

Uma boa Administração Pública depende de vários fatores, dentre os quais, como foi visto, a Contabilidade Pública está totalmente inserida. Mas não é só isso. Vivemos em um país onde verificamos o fracasso da Administração dos governantes. Eles, ao assumir o poder, embora na maioria dos casos com recursos disponíveis, apoio e compreensão popular, acabam por não cumprir e fazer com que alguns cumpram as leis, levando a uma "falsa" contabilização de fatos e, conseqüentemente, ao insucesso administrativo.

Mas a Contabilidade Pública está aí, desempenhando seu papel, tão importante e significativo na atividade financeira do Estado.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

01. KDHAMA, Héllio. *Contabilidade Pública*. 3ª edição, São Paulo: Atlas, 1991;
02. ANGELICO, João. *Contabilidade Pública*. 5ª edição, São Paulo: Atlas, 1981;
03. PISCITELLI, Roberto Bocaccio. *Contabilidade Pública*. 2ª edição, São Paulo: Atlas, 1990;
04. SILVA, Lino Matins da. *Contabilidade Governamental*. 2ª edição, São Paulo: Atlas, 1991;
05. Constituição Federal, 05 de outubro de 1988;
06. Lei nº 4.320, 17 de março de 1964;
07. Lei nº 8.666, 21 de junho de 1993;
08. Código Civil Brasileiro.