

BSFEAC

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ

FACULDADE DE ECONOMIA,
ADMINISTRAÇÃO,
ATUÁRIA E CONTABILIDADE

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ	070
20/08/94	100

722
18814

MONOGRAFIA EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

DESPESA PÚBLICA

ALUNA: Regina Célia Pinto Magalhães
PROFº ORIENTADOR: José William Praciano

FORTALEZA, CEARÁ
1994

S U M Á R I O

1. INTRODUÇÃO	03
2. EVOLUÇÃO	04
3. CONCEITO	06
4. CLASSIFICAÇÃO	07
4.1 - Quanto à Natureza	08
4.2 - Quanto à Competência	09
4.3 - Quanto à Afetação Patrimonial	10
5. CLASSIFICAÇÃO LEGAL DA DESPESA ORÇAMENTÁRIA	11
5.1 - Categoria Econômica	11
5.2 - Por Elemento	13
5.3 - Funcional Programática	14
5.4 - Institucional	19

6.	ESTÁGIOS DA DESPESA	20
6.1	- Programação	21
6.2	- Licitação	22
6.3	- Empenho	25
6.4	- Liquidação	29
6.5	- Suprimento de Fundos	30
6.6	- Pagamento	33
7.	CONTROLE	34
7.1	- Controle Externo	35
7.2	- Controle Interno	35
8.	DÍVIDA PÚBLICA.....	37
8.1	- Dívida Flutuante	37
8.2	- Dívida Fundada ou Consolidada	38
9.	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	39
10.	CONCLUSÃO	41
11.	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	43

1. INTRODUÇÃO

A presente monografia mostra de forma sucinta os principais aspectos da problemática que envolve os gastos públicos. Sob a epígrafe de "Despesas Públicas", trataremos do assunto cronológica e sistematicamente, focalizando, inicialmente, o contexto histórico de sua origem, bem como sua evolução.

O problema das despesas públicas tem preocupado, mormente nos dias atuais, tanto aos estudiosos quanto aos administradores públicos, estes, por conta das crescentes exigências da população, cada vez mais esclarecida quanto aos seus direitos políticos, rumo ao pleno exercício da cidadania, aqueles, pela conseqüente especialização da matéria, tanto legislativa quanto jurisprudencialmente.

Na sistematização do trabalho, apresentamos a despesa pública, analisando-a sob seus vários aspectos, desde a ótica conceitual até o problema do controle das finanças públicas. Procuramos dá ênfase às questões dos desvios de finalidade, quando da realização das despesas públicas, no tópico que trata dos estágios da despesa. Para isso, dissecamos os principais procedimentos que se verifica na operacionalização da despesa, em todas as suas fases, sobretudo no estágio do empenho, onde é comum dar-se início a processos fraudulentos.

Apresentadas essas noções sobre a temática aqui abordada, passemos á sistematização da matéria, analisando, primeiramente, o que seja despesa pública.

2.0 - EVOLUÇÃO

Despesa Pública consiste nas saídas financeiras efetuadas pelos agentes do Governo.

Despesa nem sempre foi pensada como nós a conhecemos hoje. Ao longo da história esse conceito sofreu várias modificações. Havia tempos em que os poderes públicos (reis) utilizavam bens e serviços sem os pagar em moeda, ora requisitando gratuitamente coisa e trabalhos, ora compensando essas utilidades com honrarias, títulos, etc. No período de temporada no campo, não raro requisitavam hospedagem, forragem para cavalo e serviços em suas paragens. As isenções tributárias assegurava aos nobres a exigência de benefícios aos aristocratas, tais como a requisição de pessoal e armas em caso de guerra. Posteriormente, o governo passou a ter gastos em função da criação de seu próprio exército. De igual forma, passou a realizar gastos com a finalidade de resgatar a pessoa do Rei, fazer seu primogênito cavaleiro e casar sua filha mais velha. Aliás, tão grande era a importância desses gastos que somente eles tinham o condão de autorizar a criação de tributo no Reino, conforme dispunha o artigo 12 da Magna Carta, outorgada pelo Rei João sem Terra, in verbis:

"Nenhum tributo ou auxílio será instituído no Reino, senão pelo seu conselho comum, exceto com o fim de resgatar a pessoa do Rei, fazer seu primogênito cavaleiro e casar sua filha mais velha uma vez, e os auxílios para esse fim serão razoáveis em seu montante."

A primeira conceituação, já melhor elaborada de despesa pública surgiu com o liberalismo, no século XIX. Data dessa época, no dizer dos autores, a chamada concepção "Clássica" de despesa pública. Em função dessa ideologia liberal hegemônica, entendia-se que o Estado deveria conduzir a sua atuação de forma austera, onde a sua presença é tida como insubstituível. Para essa corrente o Estado consome, porém não produz. Do ponto de vista econômico era tido como um mau administrador.

A outra posição, consolidada no final da Segunda Guerra Mundial, é a de que o Estado não é um "mero consumidor", mas sim, um redistribuidor de despesa, cuja atuação, em algumas hipóteses, pode ser mais produtiva do que a da iniciativa privada. Ele capta os recursos para os redistribuir na economia através dos gastos públicos, mantendo, portanto, o suposto equilíbrio entre a oferta e a procura.

Vejamos alguns exemplos que contribuíram para que o Estado fosse visto enquanto redistribuidor de despesas, aumentando seus gastos:

a) O progresso técnico

Com o desenvolvimento da tecnologia, o Estado precisou atualizar-se, a fim de suprir a satisfação das necessidades públicas e particulares, gerando maior gasto para o Governo. Citamos os gastos militares e o programa espacial como exemplo da repercussão das despesas com tecnologia dentro dos gastos públicos e na economia como um todo.

b) A alteração do papel do Estado

Houve um novo acúmulo de funções pelo Estado, no decorrer do século XX, devido ao desenvolvimento de novas necessidades sociais. Citamos dois exemplos: o desenvolvimento urbano e a necessidade de preservação ecológica.

c) A influência das guerras

A economia de guerra conduz a uma estatização tanto nos gastos quanto no controle das atividades sociais, elevando a tributação e o nível de despesa.

d) Mudanças Populacionais

O Estado tem os seus gastos acrescidos ao registrar o crescimento da taxa populacional.

Fizemos uma breve citação da evolução do conceito de despesa pública, para situá-la dentro de uma historicidade e, a partir daí, começar a desenvolver seu estudo, para tentar compreender como ela é vista hoje.

3.0 - CONCEITO

Despesa Pública são gastos dispendidos pelo governo, na manutenção e criação dos seus serviços para atender as necessidades públicas, precisando, inicialmente, de autorização legislativa, que resulta nos créditos orçamentários.

Segue-se, posteriormente, o conceito de Despesa Pública segundo a ótica de diversos autores.

"Despesa Orçamentária é aquela cuja realização depende de autorização legislativa e que não pode efetivar-se sem crédito orçamentário correspondente." (Segundo João Angélico)

"Constituem Despesa Pública os gastos fixados na lei orçamentária ou em leis especiais e destinados à execução dos serviços públicos; ou ainda à restituição ou pagamento de importâncias recebidas a título de cauções, depósitos, etc ." (Heilio Kohama)

"Despesa Pública é a aplicação de certa quantidade, em dinheiro, por parte da autoridade ou agente público competente, dentro de uma autorização legislativa para execução de fim a cargo do governo)" (Aliomar Baleeiro)

4.0 - CLASSIFICAÇÃO

Em termos gerais, a despesa admite diversas accepções.

4.1 - Quanto à natureza

a) Orçamentária

É a despesa que provoca a redução da situação líquida do patrimônio financeiro. Integrante do orçamento público, necessita de autorização e crédito orçamentário correspondente para sua realização. Tem por objetivo proporcionar a satisfação das necessidades coletivas, tais como educação, saúde, proteção pública, etc.

Os artigos 12 e 13 da lei 4320/64 representam precipuamente, a base estrutural da classificação da despesa orçamentária.

b) Extra-orçamentária

A despesa extra-orçamentária, conforme o próprio nome deixa transparecer, é aquela paga à margem da lei orçamentária, cujos gastos são simples restituições ou entrega de valores oriundas do ativo financeiro.

Elas constituem saídas compensatórias de entradas no ativo financeiro, tais como: devoluções de fianças e cauções, pagamentos a terceiros, descontos em folhas, recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte, devolução de depósitos públicos pertencentes a terceiros, etc.

4.2 - Quanto à Competência

A despesa pública se classifica, quanto a sua competência, em federal, estadual e municipal, conforme a esfera em que são aplicados os recursos ou alocados os gastos públicos:

a) Federal

Despesa federal é toda aquela realizada, direta ou indiretamente, pela União. A despesa pública federal é realizada diretamente pela União quando se refere à realização de gastos ou à aplicação de recursos pelos Órgãos da Administração direta federal, como os gastos ou os recursos aplicados pelo Ministério da Integração Regional. Por outro lado, quando os recursos são aplicados em projetos da UFC ou são realizados com as pesquisas do IBGE, Autarquia Federal e Fundação Pública Federal, respectivamente, temos a despesa pública indireta federal.

b) Estadual

A despesa pública é dita estadual, quanto a sua competência, quando a sua realização for de responsabilidade do Estado. O mesmo que foi dito referente à despesa federal é válido com referência à despesa estadual, claro que apenas no âmbito do respectivo Estado. Assim, a despesa pública estadual pode ser realizada pelo Estado tanto de forma direta - quando se trata dos gastos efetuados pelos seus Órgãos e secretarias - ou indireta realizadas pelas empresas públicas estaduais.

c) Municipal

Quando a despesa pública se realiza apenas no âmbito municipal, sendo de sua competência exclusiva, tem-se a despesa dita municipal. Também pode se dá de forma direta ou indireta, da mesma forma que a estadual e a federal.

Vale observar, porém, que á margem dessa classificação, ora apresentada, encontramos despesas que não se enquadram perfeitamente na classificação acima. São aquelas realizadas conjuntamente pelo município e pelo estado ou, ainda, pela junção das três esferas de governo.

4.3 - Quanto á Afetação Patrimonial

Segundo a repercussão no patrimônio, a despesa é classificada da seguinte forma:

a) Efetivas

Conjunto de despesas que colaboram para o decréscimo dos bens do Estado, não podendo este eximir-se da obrigação de efetuar o seu pagamento, contribuindo, desse modo, para a redução da situação líquida do patrimônio financeiro enquanto o patrimônio permanente continua inalterado. Citamos alguns exemplos desses gastos para melhor nos situarmos: despesa com pessoal, encargos sociais, compra de materiais de consumo e entre outros.

b) Mutações Patrimoniais

São as despesas efetuadas em que ocorre uma simples permuta no patrimônio, no qual os recursos dispendidos geram um retorno em bens, ou seja, para cada redução existente no patrimônio financeiro ocorre um aumento no patrimônio permanente. Ela engloba os seguintes gastos: construção, compra de imóvel, aquisição de material permanente, etc.

5.0 - CLASSIFICAÇÃO LEGAL DA DESPESA ORÇAMENTÁRIA

5.1 - Categoria Econômica

A classificação econômica divide a despesa em duas categorias e cinco subcategorias. Ela tem a finalidade de observar o impacto das despesas públicas sobre a composição do produto nacional e sua distribuição.

a) Despesa Corrente

A despesa corrente subdivide-se em: despesas de custeio e transferências correntes.

As Despesas de Custeio são aquelas em que os recursos são alocados de forma a satisfazer a manutenção dos serviços já criados pela administração, bem como os que visam atender as obras de conservação e adaptação de bens imóveis construídos.

Já as Transferências Correntes são gastos destinados a transferência de recursos a terceiros para os quais não exista uma contraprestação direta e imediata em bens e serviços, bem como atender à manutenção de entidades ou empresas públicas ou privadas através das contribuições e subvenções.

As Despesas Correntes pressupõe um efeito negativo dentro do orçamento, devido à constante saída de recursos sem que haja retorno dos dispêndios ocorridos, ou seja, não ocorre acréscimos ao patrimônio. Uma análise dos gastos nos defronta com uma realidade oposta. Quando as dotações de custeio e de transferência ao serem convertidas em moeda importa uma injeção de recursos no mercado, beneficiando a população.

b) Despesa de Capital

A despesa de capital é dividida em: investimentos, inversão financeira e transferência de capital.

Os Investimentos são despesas efetuadas pelo Governo que podem gerar serviços e, por consequência, aumento do Produto Interno Bruto.

O artigo 12, parágrafo 2º, da Lei 4320/64 define investimento: "Classificam-se como investimento as dotações para o planejamento e a execução de obras, inclusive as destinadas à aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, bem como para os programas especiais de trabalho, aquisição de instalações, equipamentos e material permanente e constituição ou aumento de capital de empresas que não sejam de caráter comercial ou financeiro."

As inversões financeiras seriam as despesas de capital que não gerariam serviços nem alterações no produto Interno Bruto. Estão incluídas em tais despesas: a aquisição dos bens em utilização, a aquisição de títulos de capital de empresas ou entidades, desde que não constitua aumento de capital ou então a constituição ou aumento do capital de entidades financeiras, comerciais, bancárias ou de seguros.

As Transferências de Capital são dotações que se destinam a despesa com investimento ou inversões financeiras realizadas por outras pessoas de direito público ou privado, com ou sem contraprestação direta em bens ou serviços, bem como a amortização da dívida pública.

5.2 - Por Elemento

Constitui um dos antigos critérios dos orçamentos públicos. A Lei 4320/64, em seu art.15, parag.1^o, define classificação por elemento:

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

De acordo com esse critério, os gastos do governo são analisados de modo a indicar os meios ou instrumentos de que utiliza a União para atingir os objetivos desejados, possibilitando, também, um maior controle contábil dos gastos.

O anexo 4 da Lei 4320/64 mostra que os elementos estão intimamente ligados às subcategorias, tais como:

3.0.0.0	DESPESAS CORRENTES	(categoria econômica)
3.1.0.0	Despesas de Custeio	(subcategoria econômica)
3.1.1.0	Pessoal	(elemento)
3.1.1.1	Pessoal Civil	(subelemento)
3.1.1.2	Pessoal Militar	(subelemento)
3.1.2.0	Material de Consumo	(elemento)
4.0.0.0	DESPESA DE CAPITAL	(categoria econômica)
4.1.0.0	Investimentos	(subcategoria econômica)
4.1.9.0	Diversos Investimentos	(elemento)
4.1.9.1	Sentenças Judiciárias	(subelemento)

Nesta classificação cada elemento pertence somente a sua respectiva subcategoria, ou seja, um elemento da subcategoria Despesa de Custeio não pode constar da subcategoria investimentos.

5.3 - Funcional Programática

Tendo em vista a necessidade de se estabelecer um esquema de classificação que forneça informações mais amplas sobre as programações de planejamento e orçamento e, ao mesmo tempo, uniformizar a terminologia a níveis de governo da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal", foi elaborada a discriminação da despesa orçamentária por funções chamada classificação Funcional Programática, objeto da Portaria nº9/74 SOF - SEPLAN.

Por conseguinte, a classificação Funcional programática mostra os trabalhos executados pelo Governo, bem como seus benefícios para a coletividade.

Sua estruturação se dispõe da seguinte forma: em primeira linha temos as funções, em número de 16, que é desdobrada em programas, que por sua vez se divide em subprogramas e estes, finalmente, em projetos ou atividades.

A Função equivale à agregação das ações, que visa identificar o direcionamento da atuação do Governo, cujo objetivo principal é promover o desenvolvimento social e econômico.

Programa é o instrumento através do qual se coadunam propósitos organicamente articulados para o cumprimento das funções, correspondendo a um produto final ou a certos produtos finais a ser alcançados com os meios disponíveis no período previsto.

Por consequência, os subprogramas correspondem a divisões dos programas, representando resultados parciais da atuação do governo.

A Portaria nº9/74 define projeto e atividade:

" IV - Para os efeitos desta Portaria, entende-se por:

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

b) Atividade, um instrumento de programação para alcançar os objetivos de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, necessárias à manutenção da ação do governo."

Esta classificação aceita que programas e subprogramas possam ser identificados como típicos e atípicos. Aqueles se referem às ações cujas características possuem áreas específicas. Já estes, às ações que são identificadas em outras áreas que não propriamente as de sua origem. São as chamadas ações meio. Fazemos uma exemplificação para melhor absorção de um subprograma atípico e típico, respectivamente.

Suponha-se um Projeto: construção do Hospital das Clínicas. O hospital funcionará basicamente como instituição de ensino.

Função 08 - Educação e Cultura

Programa 44 - Ensino Superior

Subprograma 428x - Assistência Médica e Sanitária

O Subprograma 428x, no esquema oficial, está enquadrado no Programa 75 - Saúde, vinculado à Função 13 - Saúde e Saneamento.

Suponha-se uma atividade: ministrar aulas para crianças no pré-escolar. As ações são desenvolvidas a fim de preparar crianças para ingressarem na escola.

Função 08 - Educação e Cultura

Programa 41 - Educação da criança de 0 a 6 anos

Subprograma 190x - Educação Pré-escolar

O Subprograma 190x, no esquema oficial, está realmente enquadrado no Programa 41, vinculado a Função 08.

A Portaria 9/74 criou um sistema de códigos para melhor visualizar os programas de trabalho. Cada função, programa e subprograma receberam uma codificação, encontrando-se dispostos nessa ordem:

- . 1^o e 2^o dígitos identificam a função
- . 3^o e 4^o dígitos identificam o programa
- . 5^o, 6^o e 8^o dígitos identificam o subprograma
- . 9^o dígito e seguintes identificam o projeto ou atividade de acordo com a codificação local (isto é, de cada unidade governamental) estando separados do 8^o dígito por um ponto
- . 8^o dígito será 1,3,5 ou 7 quando o que se seguir os subprogramas for um projeto e 2,4,6 e 8 quando for uma atividade.

"A título exemplificativo, tome-se os seguintes Créditos Orçamentários:

29201.160880537.1204.0050Cr\$13.277.191.000,00

Os cinco dígitos iniciais dizem respeito ao critério Institucional.

29 - (Órgão) - Ministério da Infra Estrutura
 201- (unidade orçamentária) - Departamento Nacional de Estradas e Rodagens de Transporte.

Os demais dígitos tratam do critério funcional-programático:

16 - (função) - Transporte
 088- (programa) - Rodoviário
 0537-(subprograma) - Construção e Pavimentação de Rodovias.
 1 - (indica que o que se segue é um projeto)
 204- (número de ordem do projeto) - Construção e Pavimentação de Rodovias
 0050-(número de ordem do subprojeto) - BR 364/RO/AC - Porto Velho - Rio Branco (1)"

A classificação funcional programática é obrigatoriamente abordada no orçamento a nível de União, Estados e Municípios.

5.4 - Institucional

A classificação Institucional tem por objetivo identificar as unidades administrativas responsáveis pela execução da despesa. Ela corresponde aos órgãos e às unidades orçamentárias que constituem o agrupamento de serviços subordinado ao mesmo órgão ou repartição a que serão consignadas dotações próprias.

Esta classificação engloba os três níveis de governo: federal, estadual e municipal, cada qual com autonomia financeira própria, de conformidade com os termos da constituição.

Teixeira Machado apresenta algumas vantagens e desvantagens observadas, quando da utilização desse critério:

"a) Vantagens

1. permite comparar imediatamente os vários órgãos em termos de dotações autorizadas pelo Legislativo, para dado programa;
2. permite identificar o agente responsável pelas dotações autorizadas pelo Legislativo, para dado programa;
3. serve como ponto de partida para o estabelecimento de um programa de contabilização de custos dos vários serviços ou unidades administrativas;
4. quando combinado com a classificação funcional, permite focalizar num único ponto a responsabilidade pela execução de determinado programa.

b) Desvantagens .

1. Se usada de forma predominante, impede que se tenha uma visão global das finalidades dos gastos do governo, em termos das funções principais que deve cumprir;
2. tende a gerar rivalidades inteorganizacionais na obtenção de dotações, quando da preparação do orçamento e da sua aprovação no Legislativo".(2)
3. a demonstração de quanto um Órgão está autorizado a despende, em determinado exercício, não contribui em nada para a melhoria das decisões orçamentárias, por apresentar apenas quantias que são necessárias para o funcionamento interno do Órgão, fato que interessa mais ao administrador do mesmo do que ao legislador ou ao povo em geral.

6.0 - ESTÁGIOS DA DESPESA

Há diversas etapas a serem cumpridas para que a despesa se processe regularmente. Essas etapas são chamadas de estágios. Assim sendo, estágio é cada um dos grupos cuja atividade reúne, em cada período, operações da mesma natureza.

O código de Contabilidade Pública dispõe que a despesa deve passar por três estágios:

- a) o empenho;
- b) a liquidação;
- c) o pagamento.

Diversos autores somente costumam mencionar os três estágios citados acima. Entretanto, alguns citam a existência de outros estágios de importância fundamental para que se concretize os fins visados pelo governo. Adotamos a classificação apresentada por João Angélico, seu livro "Contabilidade Pública", por ser detalhada, o que melhor atende os fins do presente trabalho.

6.1 - Programação

Comporta o primeiro estágio da despesa. Após a aprovação do orçamento começa a tarefa de torná-lo operante através de um programa de utilização dos créditos orçamentários. O programa visa efetuar os gastos concomitante com o recebimento das receitas. Caso não existisse a programação da despesa, as unidades orçamentárias utilizariam os recursos orçados nos primeiros meses do ano, acarretando problemas de insuficiência de caixa.

Pode ser subdividida nas seguintes etapas:

- a) cronograma de despesas fixas;
- b) projeção do comportamento da receita;
- c) decreto executivo normativo.

O Governo Federal reformulou o sistema de arrecadação da receita com a finalidade de evitar a arrecadação de crédito por antecipação da receita nos primeiros meses do ano, como era de praxe.

6.2 - Licitação

A licitação tem por objetivo selecionar entre vários fornecedores quem oferecer a proposta mais vantajosa à administração.

Ela obedece aos seguintes princípios: igualdade de tratamento para os vários fornecedores, moralidade, publicidade, probidade administrativa, vinculação ao instrumento convocatório(edital), entre outros.

São cinco as modalidades de licitação: a concorrência, a tomada de preço, o convite, o concurso e o leilão.

Concorrência é a modalidade de licitação em que o administrador deverá efetuar compras, obras e/ou serviços de vulto. Os interessados deverão apresentar requisitos mínimos de qualificação.

Tomada de preço é a modalidade realizada entre interessados previamente registrados, observada a necessária qualificação.

Convite é a realizada entre interessados do ramo, cadastrados ou não, cuja escolha dos nomes fica a critério da unidade administrativa, sendo exigido um mínimo de três convidados para a escolha do vencedor.

Concurso é a modalidade destinada à escolha de trabalho técnico, científico ou artístico, realizada pela unidade administrativa que promove a instituição de prêmio aos vencedores.

No leilão ocorre a venda de bens móveis inservíveis para a Administração ou de produtos legalmente apreendidos ou penhorados, ou para alienação de bens imóveis prevista no artigo 19 da lei de licitação, a pessoa que oferecer maior lance.

De acordo com o art.23 da Lei 8666/93, a concorrência, a tomada de preço e o convite obedecem aos seguintes limites. Para obras e serviços de engenharia:

Concorrência - acima de	R\$1.135.226,35
Tomada de preço - até	R\$1.135.226,35
Convite - até	R\$ 113.522,63

Para compras e serviços:

Concorrência - acima de	R\$454.090,54
Tomada de preço - até	R\$454.090,54
Convite - até	R\$ 28.380,66

O art.24 e os incisos I a XX da Lei 8666/93 estabelecem os casos de dispensa de licitação:

- . para obras e serviços de engenharia é dispensável até R\$5.676,13
- . para compras e serviço é dispensável até R\$1.418,03

- . em casos de guerra, grave perturbação da ordem ou calamidade pública;
 - . quando não acudirem interessados à licitação anterior;
 - . quando a operação envolver exclusivamente pessoas jurídicas de direito público interno ou entidades paraestatais.
- (Ver novos casos de dispensa Lei 8883/94)

Já a inexigibilidade ocorre quando houver inviabilidade de competição, segundo dispõe o artigo 26 da supracitada lei, sendo inexigível a licitação:

- . para contratação de técnicos especializados;
- . contratação de serviços técnicos com profissionais do setor artístico, consagrados pela crítica e opinião pública;
- . aquisição de obras de arte.

Para a devida habilitação dos licitantes serão exigidos os seguintes documentos: capacidade jurídica, capacidade técnica, idoneidade financeira e regularidade fiscal. Os envelopes serão abertos e os documentos analisados, devolvidos os que não estiverem habilitados. Os licitantes habilitados terão seus envelopes abertos e suas propostas classificadas. Posteriormente, sairá o resultado contendo o nome do candidato vencedor e dá-se início ao processo adjudicatório, seguindo-o a contratação.

6.3 - Empenho

O processo orçamentário comporta, na sua execução, a fase do empenho, que trata dos registros dos créditos orçamentários e suas dotações.

O art.58 da Lei 4320/64 conceitua:

"O empenho da despesa é o ato emanado de autoridade competente, que cria para o Estado uma obrigação de pagamento, pendente ou não de implemento de condição".

O empenho é, de certa forma, um contrato bilateral onde o Estado se compromete a pagar, gerando uma obrigação, e o credor a prestar o serviço ou fornecer o material. De outra maneira, significa a adequação da despesa no crédito orçamentário próprio, reduzindo o saldo da dotação .

Conforme o conceito de empenho citado pela Lei 4320/64, o direito do credor, em alguns casos, pode ser condicional em virtude de cláusulas pactuadas entre as partes, onde o credor não receberá o pagamento, enquanto não concluída a condição.

São competentes para autorizar despesas:

- . O Presidente da República, o governador, o prefeito;
- . as autoridades do Poder Judiciário indicadas por lei;

- . as autoridades do Poder Legislativo;
- . o Presidente do Tribunal de Contas da União, dos Estados e, quando houver dos Municípios;
- . os Ministros de Estado, os Secretários Estaduais e Municipais;
- . os titulares de autarquias, empresas públicas, de sociedades de economia mista e de fundações, de acordo com o estabelecido em lei, decreto ou estatuto.

O art. 61 da lei acima mencionada:

"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 deste saldo da dotação própria."

Além dos elementos citados no referido artigo, constam, ainda, da nota de empenho: referência ao no da concorrência, tomada de preços ou do convite ou a indicação de despesa isenta de licitação, como também assinaturas do emitente da nota, do ordenador da despesa e do servidor que receber o material, serviço ou obra e o novo saldo após o empenho.

Existem casos que possibilitam a dispensa da emissão da nota de empenho, desde que sejam regulamentados em lei complementar ou supletiva estadual ou municipal.

As modalidades de empenho são: empenho ordinário, global e estimativa.

Empenho Ordinário

O empenho ordinário é a modalidade de empenho em que a administração não parcela o seu pagamento. É o mais usual. Nele o credor tem seus recursos garantidos, sem haver acréscimos e nem descontos, logo após a execução da obra ou serviço. Podemos citar como exemplo a aquisição de materiais de higiene e limpeza.

Empenho Global

É a modalidade de empenho em que as despesas contratuais são parceladas, isto é, o empenho é feito pelo seu valor total e o seu pagamento se dá a prestação, geralmente mensal.

Se ao término do exercício ocorreu ou não o processo da liquidação, mas não houve o pagamento, o saldo da conta de empenho será anulada e transferida para a conta Restos a Pagar. Citamos algumas despesas utilizadas por esta modalidade: pagamento de aluguel, limpeza, pessoal, locação de copiadora, etc.

Empenho Estimativa

É o empenho da despesa cujo valor não se conhece a priori.

Este tipo de empenho cabe na aquisição de combustível e lubrificante, consumo de energia e outros.

Para sua efetivação é necessário fazer um estudo dessas despesas, tomando-se como base o montante dos gastos realizados em exercícios anteriores, a fim de estimar o valor que deverá ser gasto no exercício em que se executa o orçamento.

Nos dois últimos tipos de empenhos comentados exigem-se um controle especial para evitar que o valor empenhado seja ultrapassado. Este controle utilizado denomina-se de subempenhos, ou seja, toda vez que o credor do empenho por estimativa apresentar uma fatura ou conta, esta é subempenhada. Desse modo, ele reduz o valor do empenho-estimativa e este o crédito orçamentário.

Na hipótese do empenho da despesa ser maior do que o gasto previsto, anula-se o saldo restante, revertendo-o à dotação de origem. No caso de ser o contrário, isto é, a quantia estimada for menor do que o valor processado, a administração realiza um novo empenho para complementar o valor inicialmente empenhado, desde que o comporte a dotação, devendo ser esta suplementada, se necessário.

Anulação do Empenho

O cancelamento do empenho pode ser parcial ou total, em qualquer das três modalidades.

Dá-se o cancelamento do empenho na hipótese de vir o fornecedor de materiais, prestador de serviços ou do empreiteiro de obras, a descumprir as condições ajustadas, sem motivo

plausível, bem como nos casos de erros de empenhamento, saldo de empenho feito por estimativa ou quando o montante empenhado, for superior ao duodécimo da despesa prevista, no orçamento vigente, para o último mês de gerência do prefeito (art.59, da Lei 4320/64), além de outras hipóteses previstas em lei.

Da nota de anulação deverá constar o valor anulado, o saldo, a posição da dotação, a espécie e o número do empenho anulado. Esta nota de anulação também se aplica ao subempenho, divergindo em relação à anulação do empenho no ponto em que no empenho o valor retorna à conta crédito disponível e aquele reverte à conta de empenho estimativa.

Vale lembrar que as despesas anuladas após o término do exercício financeiro, com justa causa, serão convertidas em receitas do exercício vigente. Assim, se um ordenador de despesa fez um empenho em 1993, com o término do exercício, o saldo é transferido para a conta Restos a Pagar. Em 1994, a pessoa responsável anula o empenho. Cria-se, então, um crédito adicional para o exercício em vigor, proporcionando-se um aumento dos recursos a serem gastos no referido exercício.

6.4 - Liquidação

O art. 63 da Lei 4320/64, estabelece:

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

Nesta fase ocorre a verificação do direito do credor ao pagamento. A verificação não ocorre somente com base em documentos, mas também se baseia na vistoria de materiais, obras e serviços contratados. Desse modo, a verificação do direito adquirido tem por fim apurar a origem e objeto do que se paga, bem como seu devido valor com o intuito de extinguir a obrigação.

A liquidação possui as seguintes fases: recebimento de mercadorias ou serviços, inspeção e liberação, laudo de medição, atestado de prestação de serviços, requisição do pagamento, controle interno, autorização de pagamento.

É comum a presença de pessoas inabilitadas no exercício de cargos e funções da Administração Pública. De igual forma, constata-se a presença de fraudes, com bastante frequência, em que o administrador age em conluio com fornecedores, lesando, assim, o patrimônio público.

Infelizmente, nesta fase a contadoria não atua de forma intensiva como no empenho, pois não existe uma adequada fiscalização.

6.5 - Suprimento de Fundos

O regime de adiantamento, denominado, hoje de suprimento de fundos, é o instrumento utilizado pelo ordenador de despesa para realizar gastos, por sua natureza ou urgência, que não possam esperar o procedimento normal.

A lei contém exceções permitindo que o pagamento seja efetuado por meio de suprimento de fundo. O artigo 68 da lei supramencionada assim determina:

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

Conforme estabelecem os arts. 65 e 68 da lei Federal 4320/64 e artigos 267, 287 e 304 do Regulamento de Contabilidade Pública da União, a adoção do regime de suprimento de fundos deve obedecer a três condições:

- a) as espécies de despesas devem ser previamente definidos em lei;
- b) deve ser utilizado apenas em casos excepcionais;
- c) que a natureza da despesa ou a sua urgência não permitam o processamento normal de aplicação.

Percebe-se, assim, que as despesas realizadas através de suprimento de fundos deverão estar especificadas em lei, de modo que cada unidade da federação tem o dever de definir a sua.

Como exemplo, podemos citar, no âmbito federal, a lei e regulamento já mencionados. Assim, o art. 267 daquele Regulamento, dispondo sobre a possibilidade de realização de despesas por suprimento de fundos, relaciona as seguintes hipóteses:

- 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 suprimento for autorizado em lei.

O ordenador de despesas nomeia um funcionário para receber e controlar as movimentações de suprimento de fundos. Ele não pode estar em alcance, ou seja, o agente pagador não pode recebê-lo sem ter prestado contas do anterior, no prazo legal. Cada agente comporta receber somente dois suprimentos. No caso de a unidade receber um terceiro, deverá indicar um outro funcionário.

O caráter de excepcionalidade do suprimento faculta ao administrador discernir qual o tipo de despesa que se enquadra melhor ao caso concreto. Neste caso, é necessário uma conscientização, pelo administrador, de que o suprimento é uma exceção e não uma regra geral. Não pode ser utilizado em gasto que não tenha caráter excepcional. Podemos citar como despesas excepcionais: gastos com diárias, café, telegrama, aquisição de miudezas, bens ou serviços, conserto de ambulância, etc.

Não terá validade a apresentação de documentos cuja data seja anterior ou posterior ao período de aplicação, bem como documentos rasurados ou de leitura impossível referente ao valor e à data.

Os documentos de despesa são examinados, classificados e relacionados pelo Órgão de Contabilidade. Após, é feito um breve resumo numa conta corrente e elaborado um breve parecer sobre a prestação de contas.

Quando as despesas forem impugnadas, o responsável recolherá o valor correspondente ao cofre da entidade. Na existência de saldo de suprimento será recolhido o valor à tesouraria, revertendo à dotação de origem o valor não utilizado.

6.6 - Pagamento

É o último estágio a ser percorrido pela despesa orçamentária. É o ato em que o poder público quita sua obrigação para com o credor, através de tesouraria, pagadoria ou por banco ou adiantamento.

Os arts. 64 e 65 da Lei 4320/64 tratam do pagamento:

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

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

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

Comporta as seguintes fases:

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

Dessa forma, a concretização da despesa finda como o pagamento propriamente dito. Atualmente, os serviços bancários são bastante difundidos no âmbito governamental, devido a pulverização do setor bancário que por sua vez facilita a arrecadação da receita e o pagamento das despesas.

7. CONTROLE

A Constituição Federal, em seu art.70, dá um conceito amplo e profundo de controle, abrangendo desde a fiscalização financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, como também ^{ATE} o controle das subvenções, estímulos e incentivos fiscais.

O controle da execução das despesas é constituído de dois sistemas: interno e externo.

7.1 - Controle Externo

O controle externo é de competência do Poder Legislativo, que conta com o auxílio dos Tribunais de Contas, aos quais compete desde a apreciação das contas do Presidente da República até o julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos da administração direta e indireta, segundo estabelece o art. 71 da Constituição Federal.

O Tribunal de Contas, Órgão de assessoramento técnico, emite um parecer prévio sobre as contas do executivo enviadas ao legislativo, bem como expede normas para melhor se exercer as atividades designadas, não excedendo a lei, além de solicitar documentos e/ou demonstrações financeiras para esclarecimento de dúvidas.

7.2 - Controle Interno

A Constituição Federal, no art. 74, define os objetivos principais do controle interno.

Art. 74 - Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

- I - Avaliar o cumprimento das metas prevista no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

- II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
- III - Exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
- IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional;

O artigo acima citado obriga os três poderes a manterem um controle interno, a fim de determinar a avaliação do cumprimento das metas e objetivos traçados por cada um, sendo coordenado pelo Executivo, em virtude de este, no final do exercício prepara a prestação de contas conjunta.

Podemos citar como exemplo de órgão interno a Contadoria, responsável pelo cumprimento da programação de trabalho. Ela atua principalmente na fase do empenho, onde, geralmente, se dá origem às irregularidades, apurando, concomitantemente, a legalidade das despesas e a regularidade dos respectivos documentos, devido a existência de ordenadores que agem de má fé, desviando os recursos dispendidos de sua real finalidade, e devem ser punidos.

8. DÍVIDA PÚBLICA

De acordo com o artigo 115 do Decreto nº 93.872/86, a dívida pública compreende: dívida flutuante e dívida fundada ou consolidada

8.1 - Dívida Flutuante

A dívida flutuante compreende compromissos exigíveis a curto prazo e restringe a sua ocorrência dentro do país. O artigo 92 da Lei 4320/64 estabelece:

" art.92 - A Dívida Flutuante compreende:

- I - Restos a Pagar, excluídos os serviços da dívida;
- II - os serviços da dívida a pagar;
- III- os depósitos;
- IV - os débitos de tesouraria."

Restos a pagar, excluídos os serviços da dívida a pagar compreende despesas empenhadas e não pagas até 31 de dezembro. Classifica-se em restos a pagar processados, quando ocorre a liquidação, e não processados, despesas não liquidadas. Ele prescreve, a favor do Estado, no prazo de cinco anos, contados do último dia do exercício a que se referir a dívida.

Os serviços da dívida a pagar diz respeito às parcelas de amortização e de juros da dívida fundada ou consolidada.

Os depósitos envolvem as cauções ou garantias de terceiros para participar de licitações ou execução de contrato, como também as consignações.

Já os débitos de tesouraria dão-se através das operações de crédito por antecipação da receita que constituem fatos financeiros não originários da execução orçamentária e deve ser sempre precedida de autorização legislativa, em lei especial ou na lei orçamentária. A Lei 4320/64, em seu art. 7º, "Caput", e inciso II, estabelece:

"Art. 7º - A lei do Orçamento poderá conter autorização ao executivo para:

- I -
- II - realizar em qualquer mês do exercício financeiro operações de crédito por antecipação da receita, para atender a insuficiência de caixa.

8.2 - Dívida Fundada ou Consolidada

A dívida fundada ou consolidada refere-se às exigibilidades de prazo superior a doze meses, contraídas mediante emissão de títulos ou celebração de contratos para atender a desequilíbrios orçamentários, ou a financiamento de obras e serviços públicos, e que dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate.

9. DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES

O orçamento pode consignar dotação especial para o processamento de despesas relativas a exercícios encerrados que por razões diversas não puderam ser pagas nos respectivos exercícios ou que a Administração só tomou conhecimento após o encerramento do exercício financeiro.

A criação de tal crédito teve por objetivo reduzir a abertura de crédito especial destinado a atender pagamento das despesas, sendo regido pela legislação financeira em vigor.

A Lei Federal nº 4320/64, em seu art. 37, regulamentado pelo art. 1º do Decreto nº 62.115, de 12.01.68, rege a matéria da seguinte maneira:

"Art.1º - Poderão ser pagas por dotação para "despesas anteriores", constantes dos quadros discriminativos de despesas das unidades orçamentárias, as dívidas de exercícios encerrados devidamente reconhecidas pela autoridade competente.

Parágrafo Único - As dívidas de que trata este artigo compreendem as seguintes categorias:

- I - despesas de exercícios encerrados, para os quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria;

- II - despesas de "Restos a Pagar" com prescrição interrompida, desde que o crédito respectivo tenha sido convertido em renda;
- III - compromissos reconhecidos pela autoridade competente, ainda que não sido prevista a dotação orçamentária própria ou não tenha esta deixado saldo no exercício respectivo, mas que pudessem ser atendidos em face da legislação vigente.

Citamos alguns exemplos para uma melhor fixação:

a) despesas com energia elétrica, consumo d'água, contas relativas ao mês de dezembro do ano anterior, que foram apresentada em janeiro do ano subsequente;

b) compra de material de consumo, houve empenho e tempo de pagar em dezembro. Por lapso, não foi relacionado como "Restos a Pagar". Será paga como Despesas de Exercícios Anteriores;

c) promoções de funcionários, diferenças de vencimentos que só foram pagas em outro exercício.

O reconhecimento das dívidas de "exercícios anteriores" é da competência do Chefe do Poder Executivo e de pessoas a que ele delegar tal poder.

10. CONCLUSÃO

Em todos os tempos e lugares, a escolha do objeto da despesa pública envolve um ato político, ou seja, funda-se nos ideais e aspirações revelados no entrechoque de interesses dos grupos detentores do poder.

Da observação das finanças públicas, colhe-se, muitas vezes, fatos anormais, resultantes de erros políticos ou administrativos, alguns crônicos, outros esporádicos, onde governantes corruptos, negligentes usam a máquina pública com a finalidade de beneficiar a si próprios, parentes e/ou grupos de privilegiados, em detrimento das coletividades.

Hoje, porém, o processo de democratização por que passa o Brasil tem despertado o nosso povo para exigir das autoridades administrativas maior eficiência no exercício de suas funções, principalmente quanto à moralidade administrativa. Assim, a cobrança das prestações de contas, dos balanços e demonstrações financeiras dos gastos das gestões públicas forçam as autoridades administrativas a manterem sistema de contabilidade atualizado e, sobretudo, estabelecerem critérios de controle dos gastos públicos, com a regular aplicação das receitas. Claro que esse processo é incipiente, e ainda estamos longe de ter, na prática administrativa, o cumprimento da legislação pertinente a aplicação dos recursos públicos.

Por outro lado, surge o problema da contenção de despesas públicas como grande desafio para as autoridades administrativas. De observar-se que tal contenção será mais eficiente se se estabelecer maior controle dos gastos do que corte de dotações em área de assistência social, educação e saúde, haja vista que tais cortes atingiriam principalmente as camadas sociais mais necessitadas.

11. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANDRADE, Benedicto de. Contabilidade Pública. 7^a ed. São Paulo, Atlas.

ANGÉLICO, JOÃO. Contabilidade Pública. 7^a ed. São Paulo, Atlas.

BALEEIRO, Aliome. Uma Introdução à Ciência das Finanças. 14^a ed. Rio de Janeiro, Forense.

Constituição da República Federativa do Brasil

GIACOMONI, James . Orçamento Público. 4^a ed. Revista e Atualizada, Atlas.

KOHAMA, Heilio. Contabilidade Pública - teoria e prática. 2^a ed. São Paulo, Atlas.

MACHADO JR., J. Teixeira e Heraldo da Costa Reis. Lei Nº 4320/64 Comentada. 24^a ed. Revista e Atualizada

NASCIMENTO, José Olavo do. A Despesa Pública: alguns enfoques preambulares. Porto Alegre

RABCKOST, Fernando Tadeu Soledade. Contabilidade Governamental - Uma abordagem prática. 1^a ed. Porto Alegre, Sagra.