

BSFEAC

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ

FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO,  
ATUÁRIA E CONTABILIDADE.

MONOGRAFIA EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

"Despesa Pública"

ALUNA: MEIRE SIUMARA NEVES DA CUNHA  
PROF ° ORIENTADOR: WILLIAM PRACIANO

1998

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

---

Meire Siumara Neves da Cunha  
Monografia apresentada em \_\_\_\_ / \_\_\_\_ / \_\_\_\_

---

William Praciano  
Orientador da Monografia

---

Prof<sup>o</sup> Ruth C. de Santana Pinho  
Coordenadora do Curso

---

~~Prof<sup>o</sup> Convidado pela banca examinadora~~

## ÍNDICE

- 1 – INTRODUÇÃO
- 2 – ORÇAMENTO PÚBLICO
  - 2.1 – CONCEITO
  - 2.2 – TIPOS DE ORÇAMENTO
  - 2.3 – PRINCÍPIOS
- 3 – DESPESA PÚBLICA
  - 3.1 – CONCEITO
  - 3.2 – CLASSIFICAÇÃO DA DESPESA
    - 3.2.1 – NA FORMA DO DIREITO PÚBLICO
    - 3.2.2 – QUANTO A EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
    - 3.2.3 – SOB O ASPECTO ECONÔMICO
    - 3.2.4 – CLASSIFICAÇÃO POR ELEMENTOS
    - 3.2.5 – CLASSIFICAÇÃO INSTITUCIONAL
  - 3.3 – CRÉDITOS
    - 3.3.1 – CRÉDITOS ADICIONAIS
      - 3.3.1.1 – SUPLEMENTARES
      - 3.3.1.2 – ESPECIAIS
      - 3.3.1.3 – EXTRAORDINÁRIOS
  - 3.4 – ESTÁGIOS DA DESPESA PÚBLICA
    - 3.4.1 – CONSIDERAÇÕES GERAIS
    - 3.4.2 – PROGRAMAÇÃO
    - 3.4.3 – EMPENHO
    - 3.4.4 – LIQUIDAÇÃO
    - 3.4.5 – PAGAMENTO
  - 3.5 – LICITAÇÃO
  - 3.6 – RESTOS A PAGAR
  - 3.7 – DESPESAS DOS EXERCÍCIOS ANTERIORES
  - 3.8 – CONTROLE DAS DESPESAS PÚBLICAS
    - 3.8.1 – CONTROLE INTERNO
    - 3.8.2 – CONTROLE EXTERNO
- 4 – CONCLUSÃO
- 5 – BIBLIOGRAFIA

## 1 - Introdução

Este trabalho focaliza de modo prático e objetivo os principais aspectos que envolvem a questão dos gastos públicos.

De modo que é preciso entender, que o controle das Despesas Públicas, representa historicamente, uma tentativa de restringir, de estabelecer algum tipo de controle legislativo, sobre a ação dos governantes, diante de suas prerrogativas de cobrarem tributos da população, como também sua destinação.

O aumento dos Gastos Públicos é sem dúvida, consequência da evolução dos povos, a qual se observa em todos os países civilizados, qualquer que seja sua forma de governo ou o seu regime político. Todo esse crescimento desordenado, são em consequência das necessidades coletivas, onde o Governo entra com os Serviços Públicos de grande monta, por exemplo, assistência social, as medidas preventivas de toda ordem e tudo mais que caracteriza o Estado de nossos dias. Dando lugar este fato um aumento igualmente considerável da Despesa Pública.

No conjunto deste trabalho, apresentamos inicialmente o Orçamento Público, sob os seus múltiplos aspectos, desde o ponto de vista conceitual, passando por seus princípios, para em seguida introduzirmos o nosso objetivo, Despesa Pública, sua classificação até chegarmos aos estágios de execução e formas de controle.

## 2.- Orçamento Público

### 2.1 – Conceito

A Técnica Orçamentária estuda os diversos tipos de orçamento em lei, a organização da proposta orçamentária, as formas de estimar as receitas, a programação dos custeios, a política dos investimentos e das inversões financeiras, o equilíbrio orçamentário e a tramitação parlamentar da proposta orçamentária, até transforma-se na Lei Orçamentária Anual.

Depois da Constituição, é o Orçamento o ato mais importante da vida política e administrativa de um país. Ele espelha grandeza e a prosperidade de um povo, não sendo exagero considerá-lo o documento fundamental das finanças dos Estados.

Sem dúvida, no Estado Moderno, o Orçamento se apresenta, como um plano de trabalho governamental, expresso em numerário e programas. Não é tarefa fácil dar-lhe uma definição completa.

“ A ação planejada do Estado, quer na manutenção de suas atividades, quer na execução de seus projetos, se materializa através do Orçamento Público, que é o instrumento que dispõe o Poder Público para expressar, em determinado período de tempo, o seu programa, discriminando a origem e o montante dos recursos financeiros a serem obtidos bem como os dispêndios a serem efetuados “ (1)

O Orçamento Público resume programa de Governo e plano de administração relativos a um período determinado e expresso sob a forma de autorização legal das Despesa e Receitas necessárias.

(1). Giacomoni, James. Orçamento Público. 4<sup>o</sup> Ed. SP. Atlas.

### 2.2 – Tipos Orçamento

A Constituição de 1988, pela primeira vez, incluiu em seu corpo, através do seu Art. 165, que estabeleceu:

“Art.165 - Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

- I – o plano plurianual;
- II – as diretrizes orçamentárias;
- III – os orçamentos anuais.

1º A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

2º A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

3º O Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária.

4º Os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição serão elaborados em consonância com o plano plurianual e apreciados pelo Congresso Nacional.

O Plano Plurianual se dá no início de cada Governo, onde o chefe do Poder Executivo, elabora seu plano de trabalho que terá a mesma duração de seu mandato, com um ano de defasagem. Assim sendo, cada governo que iniciar, trabalha um ano com o plano do governo anterior.

A Lei das Diretrizes Orçamentárias norteia a elaboração dos orçamentos anuais e compreende as metas e prioridades da Administração Pública. Funciona como ponte entre o Plano Plurianual e a Lei dos Orçamentos Anuais e será enviada ao Poder Legislativo até 15 de abril de cada ano e devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa.

O Orçamento por Programas é o executor do Plano Plurianual, detalhando-o a cada ano. O prazo de entrega ao Poder Legislativo do Projeto de Lei Orçamentária será até 31 de agosto, prazo constitucional. A própria Constituição em suas disposições transitórias, determina os prazos, destes instrumentos. (Art. 35, 2º, I, II e III) O Orçamento por Programas põe em destaque as metas, os objetivos e as intenções do Governo, realçando o que se pretende realizar. As metas governamentais são classificadas em funções de Governo e estas divididas em programas, sub-programas, projetos e atividades.

De acordo com o Art. 165, Par. 5º, a lei orçamentária compreenderá :

“I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III – o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

## 2.3 – Princípios

Dos inúmeros princípios apresentados pelos autores, sobressaem-se alguns que já se confirmaram na doutrina pela constância com que são definidos pela maioria dos financistas.

As previsões da Receitas e Despesas devem referir-se a um período limitado de tempo. Este é o Princípio Periodicidade, significa dizer que o orçamento tem que ter um período para ser executado. A Constituição de 1988 adotou o período de um ano. No entanto, houve no país uma experiência de Orçamento Plurianual de Investimento (OPI) de 1968/70, se bem que a Lei Federal no. 4320/64, já teria previsto este tipo de orçamento em seu corpo, através do Art. 23.

“Art. 23 – As receitas e despesas de capital serão objeto de um Quadro de Recursos e de Aplicação de Capital, aprovado por decreto do Poder Executivo, abrangendo, no mínimo, um trênio.

O Princípio da Especificação veda as autorizações globais, exigindo que o plano de cobrança de tributos, programa de custeio e investimentos sejam expostos no orçamento de forma discriminada.

De acordo com o Princípio da Exclusividade, a lei orçamentária não conterà matéria estranha à previsão de receita e à fixação da despesa.

Segundo o Princípio da Unidade, o orçamento deve ser único, de acordo com Art. 165 § 8º da CF. Apesar da existência de três orçamentos (Fiscal, de Investimentos e o da Seguridade Social), há uma consolidação, apesar de serem elaborados independentemente, possibilitando o conhecimento total das finanças públicas. De acordo com o Art. 20 da Lei 4320/64 “Os investimentos serão discriminados na Lei do Orçamento segundo os projetos de obras e de outras aplicações”

Pelo Princípio da Universalidade, todas as Receitas e Despesas devem ser incluídas no orçamento. Conforme o Art. 2º da Lei 4320/64 “A Lei de Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa, de forma a evidenciar a política econômico- financeira e o

programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade , universalidade e anualidade “

O objetivo deste Princípio é dar a devida clareza e publicidade ao Orçamento, evitando que certos administradores inescrupulosos venham a esconder, por conveniência própria, a verdadeira situação das finanças do Estado.

### **3 – Despesa Pública**

#### **3.1 – Conceito**

De acordo com a opinião de alguns economistas, Despesa Pública é o consumo econômico de bens, ou seja, aqueles dispêndios que se relacionam exclusivamente com o Estado , destinados a satisfação das necessidades públicas, tais como, a defesa civil, a ordem interna, a proteção da saúde , a garantia da propriedade e liberdade, a vigilância para perfeita execução da justiça, educação, proteção pública, etc.

A palavra Despesa pode ser considerada em diferentes acepções. Comumente exprime saída ou aplicação de recurso pecuniário, à conta de um patrimônio.

Segundo o Art. 218 do Regulamento Geral de Contabilidade Pública “são despesas da União aquelas que as leis gerais e orgânicas, leis especiais, decretos do Poder Executivo, regulamentos e outros títulos legais de dívida determinam que fiquem a cargo do Governo Federal, seja para ocorrer aos compromissos da dívida da pública, consolidada ou flutuante, seja para atender às necessidades dos serviços públicos criados no interesse e benefício da coletividade, ou acréscimo dos bens do domínio público ou patrimonial”

Já o autor Roque Jacinto, conceitua a Despesa Pública envolvendo os três níveis do Governo, porém não disse que os atos e fatos administrados pelos responsáveis dos bens e valores públicos integram um conteúdo que leva a tomada de contas.

Para efetuar a Despesa Pública, tem que se analisar os gastos fixados na Lei Orçamentária ou outras Leis especiais ou não, que tenham por finalidade a execução dos serviços públicos ou das variações patrimoniais, observando as dívidas assumidas dentro do orçamento das receitas projetadas, tudo definido previamente por Lei.

A Despesa Pública é distribuída pelos órgãos da Administração Pública.



## **3.2 – Classificação da Despesa Pública**

### **3.2.1 – Na Forma do Direito Público:**

Divide-se em Despesa Fixa e Despesa Variável.

A) Despesa Fixa, são as que tem caráter permanente; como algumas despesas com pessoal do quadro de funcionários fixos estatutários, também são despesas fixas as decorrentes de contratos.

B) Despesa Variável, aquelas que dependem de previsão anual e estão sujeitas as oscilações decorrentes das necessidades dos Serviços Públicos, como as de pessoal extra-numerário, as diárias, as ajudas de custo, salário-família e as despesas com investimento

### **3.2.2- Quanto à Execução Orçamentária**

A Despesa pública, de acordo com a sua natureza classifica-se em: Despesa Orçamentária e Despesa Extra- Orçamentária.

#### **A) DESPESA ORÇAMENTÁRIA**

A execução de despesa orçamentária depende de previsão de receitas e da fixação das despesas de acordo com o conteúdo da lei de orçamento anual e dos créditos adicionais autorizados pelo poder legislativo de cada esfera governamental. Sua intitulação e codificação são padronizados pela Lei 4320/64 e devem ser observados para uso obrigatório nos três níveis de governo.

#### **B) DESPESA EXTRA- ORÇAMENTÁRIA**

A despesa extra- orçamentária não depende de lei orçamentária para sua execução e refere-se à devolução de cauções recebidos previamente para consignações em folha de pagamento de servidores públicos e outros.

A Lei 4320/64, nos seus artigos 12 e 13 e anexo 4, determina que, a despesa orçamentária compreende em Despesas Correntes e Despesas de Capital e tem as seguintes subdivisões.

- Despesas Correntes; compreendem: Despesas de Custeio e Transferências Correntes.
- Despesas de Capital; compreendem: Investimentos, Inversões Financeiras e Transferências de Capital.

### 3.2.2.- Sob o Aspecto Econômico:

As Despesas Públicas Podem ser consideradas como Despesa Corrente (*Despesa Efetiva*) e Despesa de Capital (*Despesa por Mutação Patrimonial*).

a) Conforme disposições da Lei 4.320/64, Despesas Correntes são aquelas despesas comuns, triviais, despesas com pessoal, com material e serviç os diversos. Exemplo: Pagamento do Pessoal Civil e Militar, aquisição de material para diversas repartições, auxílios e subvenções prestados a diversas repartições, juros da d vida pública, etc.

De acordo com a subdivisão das Despesas Correntes, temos ainda as seguintes especificações:

I) *Despesa de Custeio* - "...dotações para manutenção de serviç os anteriormente criados, inclusive as destinadas a atender as obras de conservação e adaptação de bens imóveis." Lei 4.320/64 Art.12 Par.1<sup>o</sup>

II) *Transferências Correntes* - "...dotações para despesas que não correspondem a contraprestação direta de bens ou serviç os, inclusive para contribuições e subvenções destinadas a atender a manutenção de outras entidades de Direito Público ou Privado." Lei 4.320/64 Art.12 Par.2<sup>o</sup>

b) *Despesa de Capital*, são aquelas provenientes de aplicação de capital, mediante investimentos, amortizações de d vidas e participações acionárias diversas. Exemplo:

Despesa com construções de prédios e reparos de bens imóveis, amortização e resgate da dívida pública, aquisição de títulos, ações, etc.

I) *Investimentos* - "...dotações para planejamento e a execução de obras, inclusive as destinadas a aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, também para aquisição de instalações, equipamentos e materiais permanente e constituição ou aumento de capital de empresas que não sejam de caráter comercial ou financeiro." Lei 4.320/64 Art.12 Par.4<sup>o</sup>

II) *Inversões Financeiras* - "... dotações destinadas a aquisição de imóveis, ou bens de capital já em utilização; aquisição de títulos de empresas, já constituídas, quando a operação não vise aumento de capital; operações bancárias; etc." Lei 4.320/64 Art.12 Par. 5<sup>o</sup>

III) *Transferências de Capital* - "...dotações para investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independente de contraprestação direta em bens ou serviços, constituindo essas transferências auxílios ou contribuições segundo venham diretamente da Lei do Orçamento ou de lei especial anterior, bem como as dotações para amortização da dívida pública" Lei 4.320/64 Art.12 Par.6<sup>o</sup>

### 3.2.4 - CLASSIFICAÇÃO POR ELEMENTOS

A classificação por elementos é necessária para um melhor detalhamento da despesa, derivando sempre de uma classificação genérica desdobrando-se até pontos mais inferiores ou particulares, como é o caso dos contas na forma do art. 1<sup>o</sup>, art. 15 da lei 4320/64, que dispõe;

Art. 15- Na lei de orçamento a discriminação da despesa far-se-á, no mínimo, por elementos.

§ 1º - Entende-se por elementos o desdobramento da despesa com pessoal, material, serviços, obras e outros meios de que se serve a administração pública para conservação de seus fins.”

Para melhor exemplificar a classificação das despesas públicas, vejamos a seguinte ilustração detalhada.

<b>CÓDIGO</b>	<b>TERMINOLOGIA</b>	<b>DÍGITO</b>	<b>EXEMPLO</b>
3.0.00.00.00	Categoria econômica	1º	Despesas correntes
3.1.00.00.00	Sub- categoria	2º	Despesas de custeio
3.1.10.00.00	Elemento	3º	Pessoal
3.1.21.00.00	Sub- elemento ou desdobramento	4º	Pessoal civil
3.1.11.02.00	Desdobramento/item	5º e 6º	Despesas variáveis
3.1.11.02.19	Desdobramento	7º e 8º	Ajuda de custo

Com o advento da portaria no. 35 da SOF/SEPLAN com fulcro no Art. 42, de LDO no. 7800/89, da União, com esteio no Art. 165. § 2º da CF resultou numa nova redação e classificação de despesa para União, classificação essa mais simples de seguir e se não seria o caso de se propor essa classificação para as diversas esferas governamentais.

A respeito desta nova classificação de despesa pública para a União, resultou em várias controvérsias quanto à aplicabilidade compulsória para as diversas esferas governamentais. Vejamos o que o professor Heraldo da Costa Reis comentou sobre o Art. 42 da Lei no. 7800/89 que instituiu nova classificação de despesa para a União.

“O Art. 42, inciso e parágrafos da Lei 7800/89, que dispõe sobre as diretrizes orçamentárias para a União, por força do Art. 165, § 2º da CF e todos os atos dele decorrentes, tal como a portaria SOF/SEPLAN no. 35, de 01.08.89, ainda tenham determinado classificação exclusivamente para a União, são ilegais, pois apontam a Lei 4320/64, que tem vigência por força dos Arts. 24 § 1º e 165 § 9º, da CF, até que a Lei Complementar entre em vigor e por ser de âmbito nacional, conforme dispõe o Art. 1º.”

Então, conforme comentário fundamentado acima, o Art. 42 da Lei 7800/89, seriam meras letras mortas, por se tratar de Lei ilegal que afronta a Lei 4320/64.

### 3.2.5 - CLASSIFICAÇÃO INSTITUCIONAL

Este tipo de classificação distribui as despesas orçamentárias por Instituições ou Departamentos, sendo economicamente viável quando a organização estrutural orçamentária tem um número reduzido de unidades, no entanto, tal estruturação pode centralizar expressivamente a administração financeira. De maneira diferente, havendo um número maior de unidades, haverá, conseqüentemente, descentralização da estrutura orçamentária, porém, desta maneira, culminará numa maior dinâmica, as fases de planejamento, elaboração, execução e avaliação. O ponto negativo deste tipo de estruturação é que onera os gastos com recursos humanos e equipamentos.

Os níveis estruturais podem ser:

- a) **Órgão** – consiste num nível maior de concentração de serviços. Podemos citar como exemplos:

Assembléia Legislativa

Tribunal de Justiça

Governadoria do Estado

**b) Unidade Orçamentária** – corresponde ao nível intermediário da concentração de serviços afins a cargo de cada órgão. Podemos citar como exemplos:

Governadoria do Estado

- Gabinete do Governador
- Gabinete do Vice-Governador
- Gabinete Civil

**b) Unidade Administrativa ou Executiva** – é a subdivisão das unidades orçamentárias.

Podemos citar como exemplo:

Secretaria da Administração

- Gabinete do Secretário
- Unidade de Recursos Materiais
- Unidade de Recursos Humanos

### **3.3– Créditos**

#### **3.3.1 – Créditos Adicionais**

São Créditos Adicionais, todas as autorizações de Despesa Pública não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei Orçamentária.

Os Créditos Adicionais são criados por Lei, votada pelo Congresso Nacional.

Classificação dos Créditos Adicionais:

- a) Créditos Suplementares
- b) Créditos Especiais
- c) Créditos Extraordinários

### **3.3.1.1 – Créditos Suplementares**

Os Créditos Suplementares são destinados ao esforço das diferentes rubricas da Despesa Orçamentária, cuja dotação, insuficiente para o custeio dos respectivos serviços durante o ano financeiro, reclama um reforço de numerário.

Não criam serviços novos, representam apenas uma suplementação da dotação já consignada no orçamento. Por exemplo, para pagamento de diárias a funcionários, se a dotação própria não tiver saldo abre o Governo um crédito suplementar para essa dotação e os funcionários receberão as diárias a que tiverem direito.

### **3.3.1.2 - Créditos Especiais**

Os Créditos Especiais, são destinados a suprir as Despesas não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei Orçamentária.

(Art. 41 – II) “Créditos Especiais, são destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica.”

### **3.3.1.3 - Créditos Extraordinários**

Art. 41 Item III – “extraordinários, os destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública.”

## **3.4 – Estágios da Despesa Pública**

### **3.4.1 – Considerações Gerais**

Depois de votado, sancionado e publicado o orçamento, segue-se o registro das autorizações, que não constitui um estágio da despesa e sim o assento legal da despesa autorizada, sem o qual não poderá haver registro da despesa pelo Tribunal de Contas.

Nenhuma Despesa Pública pode ser realizada sem crédito.

As repartições pagadoras só podem efetuar pagamentos no limite dos créditos distribuídos ou das autorizações especiais delegando-lhes poderes para a efetivação das despesas.

### **3.4.2 – Programação**

A programação é considerada o estágio da despesa. Ela tem a finalidade de distribuir racionalmente as despesas periódicas que visam atender as necessidades mensais da repartição pública, até finalizar este período de despesa programado.

Dentro da programação pode-se reconhecer e pagar dívidas de períodos anteriores – os restos a pagar – de acordo com as disponibilidades de recursos.

É imprescindível a programação, pois, sem ela, poderia haver um descontrole nos gastos públicos que culminaria com falta de recursos para os meses seguintes, o que, se ocorresse, com certeza traria sérios problemas para a administração pública.

Se houver necessidade de despesas eventuais, elas serão programadas nos meses que realmente forem exigidas.

### **3.4.3– Empenho**

Segundo o Art. 58 da Lei 4.320/64, onde define o empenho como, “o ato emanado de autoridade competente, que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não



de implemento de condição.” Vale salientar que a palavra Estado, usada na definição acima, representa o Poder Público e não um membro da federação.

Já o Código de Contabilidade Pública da União, diz o seguinte; “É o compromisso de pagamento assumido pelo Estado, dentro dos créditos concedidos, dependente do implemento das condições necessárias.”

“Empenho de Despesa é o ato emanado de autoridade competente que vincula dotação de crédito orçamentário para pagamento de obrigação decorrente de Lei, contrato, acordo ou ajuste, obedecidas as condições estabelecidas.” Comissão formada para reformar a Lei 4320/64 em 1969.

Então entende-se que o Empenho é uma garantia para os fornecedores, prestadores de serviços e empreiteiras que comercializam com o Estado.

Só pode haver empenho de despesa até o limite do crédito fixado no orçamento, ou das distribuições aos ordenadores secundários.

O Chefe do Executivo é quem delega as competências, em princípio partindo para os escalões mais baixos.

São competentes para empenhar despesas da União:

- a) As presidências dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário
- b) . Os ministros de Estado
- c) Autoridades com poderes expressos em lei
- d) Autoridades com delegação de poderes, dadas pelos ordenadores primários, citados nos itens acima

Para se reconhecer um empenho, é necessária a emissão do documento legal, a nota de empenho, que deverá ser anterior a realização da Despesa.(Lei 4320/64 Art.60). Porém, no Par. 1º do mesmo Art. diz que, será dispensado em casos especiais, previstos nas legislações específicas.

Nenhuma Despesa Pública pode ser empenhada sem que a importância da mesma tenha sido deduzida do crédito respectivo. Com exceção de algumas despesas, cujas as dotações previamente fixadas não podem Ter outra aplicação. Para seu pagamento basta o registro, pelo Tribunal de Contas, do ato que ordena a despesa. Citamos como exemplo, os vencimentos e pensões do pessoal de quadros fixos, inativos, as sentenças judiciais, etc.

O documento do empenho, representa um contrato bilateral e tem a forma de um título.

Há três modalidades de empenho, que são:

1. Ordinário ou normal;
2. Estimativo;
3. Global.

**Empenho Ordinário ou normal** é aquele utilizado para dar sustentação a despesas previamente conhecida com pagamento em uma única vez. Podemos citar, como exemplo a aquisição de material de manutenção com valor já sabido e pagamento à vista.

**O Empenho por Estimativa** é quando se pode calcular o valor exato da despesa, far-se-á o empenho por estimativa. É a primeira exceção à regra do empenho prévio. Os exemplos que podemos citar é de fácil entendimento, são gastos de despesas como água, energia elétrica e telefone. Para se estimar o montante a ser empenhado faz-se necessário um estudo técnico para se determinar um valor que chegue mais perto do real. Apesar do empenho por estimativa, ser um empenho especial, ainda assim, não fica dispensado de documentação para demonstrar e provar despesas, necessário se faz a emissão de novo documento com valor real. Este novo documento faz aparecer a figura do sub empenho.

O sub empenho serve para deduzir importâncias empenhada por estimativa, sendo assim, de posse da conta a ser paga se deduz o valor que antes fora empenhado.

O sub empenho tem as características do empenho e precisa de emissão de documento, chamado de nota de sub empenho discriminando o credor, a especificação e a importância da despesa, bem como a sua dedução no respectivo empenho por estimativa.

O Art. 60 § 2º da Lei 4320/64 diz que:

“§ 2º - Será por estimativa o empenho da despesa cujo montante não se possa determinar.”

**O Empenho Global** é o empenho de despesas contratuais e outros que possam ser parcelados, no qual o credor e suas obrigações são perfeitamente definidas.

### 3.4.4 – Liquidação

A Liquidação da Despesa Pública, consiste na verificação do direito adquirido pelo credor do Estado, na base dos respectivos títulos creditórios. É o processamento da conta, como se diz na linguagem comum.

Na liquidação de uma despesa é necessário apurar-se:

- a) A origem e o objeto do que se deve pagar;
- b) Quanto se deve pagar;
- c) A que se deve pagar a importância para extinguir a obrigação.
- d) quando de contrato para execução de obras, verifica-se se a parcela que está de acordo

com o que reza o contrato, que define o cronograma financeiro da mesma.

- e) no caso de auxílio ou subvenção, verifica-se se constam no documento que o autoriza, se há o respectivo valor e a documentação do beneficiário.

Quando estiver tudo em ordem o processo será encaminhado para o ordenador de despesas que colocará o respeitável “PAGUE-SE”, ou seja despacha autorizando o pagamento da despesa.

O estágio da liquidação da despesa, abrange todos os atos de verificação, desde a entrada do material ou da prestação do serviço até o registro da despesa pelo Tribunal de Contas. Só depois desse registro é que uma dívida pode ser considerada líquida e certa.

### 3.4.5 – Pagamento

É a ultima fase do estágio da despesa e a ordem de pagamento só poderá ser exarada em documentos processados pelos serviços de contabilidade. Art. 62 da Lei 4320/64.

“O pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação”

O pagamento da despesa consiste na entrega da importância devida, mediante a respectiva quitação. No ato do pagamento é que se verifica a identidade da pessoa do credor.

No Art. 65 da Lei 4320/64 diz: “O pagamento da despesa será efetuado por tesouraria ou pagadorias regularmente constituídas, por estabelecimentos bancários credenciados e, em casos excepcionais, por meio de adiantamento.”

O pagamento da despesa efetua-se por ordem dada pelas autoridades competentes, a favor dos credores, em documentos devidamente processados. Nesses documentos, folhas, contas ou processos, devem ser observados os seguintes requisitos:

- a) a classificação da despesa;
- b) estar devidamente processado o documento;
- c) estar registrada a despesa pelo Tribunal de Contas ou por suas delegações.

São fases do Pagamento.

1. Liquidação da Obrigação;
2. Quitação do Credor e
3. Contabilização.

São modalidades para se efetivar o pagamento:

- Cheque Nominativo;
- Ordem Bancária e
- Suprimento de Fundos.

Destas três modalidades o suprimento de fundos, se distingue dos demais e tem suas próprias características, pois consiste na liberação de valores a servidor público para realizar despesa com prestação de contas a “posteriori.”

Os suprimentos de fundos não utilizados quando há caráter de urgência, em que não se pode aguardar pelos trâmites legais em que se processam obrigatoriamente as despesas públicas.

No Art. 68 da Lei 4320/64 define Suprimentos de Fundos:

Art. 68 – “O regime de adiantamento é aplicado aos casos de despesas expressamente definidos em Lei, e consiste na entrega de numerário ao servidor, sempre precedida de empenho na dotação própria, para o fim de realizar despesas que não possam subordinar-se ao processo normal de aplicação.”

Os suprimentos de fundos são previstos em lei, cabendo aos gastos públicos decidir pela concessão de adiantamento, pois é se constitui de um ato de livre arbítrio não se constituído um ato impositivo.

Algumas despesas, como ajuda de custo e pagamento de funeral, são registradas depois de pagas, para que os processos deverão ser encaminhados ao Tribunal de Contas.

### **3.5 - Licitação**

É o conjunto de procedimentos administrativos, onde a Administração Pública verifica e abre oportunidades aos interessados habilitados de exporem através de proposta, quem oferece melhores condições para a execução de obras, serviços, compras, locações, etc.

São observadas dentre as condições, preço, prazo para pagamento, prazo para entrega do produto ou da obra; qualidade do serviço ou da obra; qualidade técnica, etc.

A Lei 8666, de 21 de Junho de 1993 é a lei que regulamenta o Art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, que instrui normas para licitações e contratos da administração pública e dá outras providências.

Vejamos o Art. 1º desta Lei.

Art. 1º - Esta lei estabelece normas gerais sobre licitações e contratos administrativos pertinentes a obras, serviços, inclusive de publicidade, compras, alienações e locações no âmbito dos poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Subordinam-se ao regime desta lei, os fundos especiais, as autarquias, as fundações públicas, as empresas públicas, as sociedades de economia mista e demais entidades controladas direta ou indiretamente pela União, Estado, Distrito Federal e Município.

O Art. 3º desta Lei, praticamente do conceito, objetivo, da licitação, pois vejamos:

A licitação destina-se a garantir a observância do princípio constitucional da isonomia ao selecionar a proposta mais vantajosa para a administração e será processada e julgada em estrita conformidade com os princípios básicos da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da igualdade, da publicidade, da probidade administrativa, da vinculação ao instrumento convocatório, do julgamento objetivo e dos que lhe são correlatos.

Então, este Art. formula a adjudicação compulsória e a competitividade entre os licitantes, para que escolha a melhor proposta.

Os princípios básicos que são a legalidade, a impessoalidade, a moralidade, a igualdade, a publicidade, a probidade administrativa, acompanham a licitação desde o seu processamento até o julgamento, que deverá ser o mais objetivo possível.

Em caso de empate de condições, como critério de escolha, será assegurada preferência, sucessivamente aos bens e serviços que;

- 1) são produzidos ou prestados por empresas brasileiras de capital nacional,
- 2) produzidos no País e
- 3) produzidos ou prestados por empresas brasileiras.

De acordo com o Art. 22 da Lei 8.666/93, a Concorrência, a Tomada de Preços, o Convite e o Leilão, são modalidades de Licitação.

A *Concorrência* é a modalidade que envolve qualquer interessado que comprove ter os requisitos mínimos de qualificação exigidos no Edital.

Conforme o Art.22 da Lei 8666/93 “ A convocação é igual para todos e quaisquer interessado, desde que, na fase inicial, ou seja, na habilitação preliminar, comprovem possuir os requisitos mínimos de qualificação exigido no Edital para execução de seu objeto.

Tomada de Preço é uma convocação a um grupo dentre os licitantes previamente cadastrados, ela tem que atender as condições exigidas para o cadastramento até 3 (três) dias antes da apresentação das propostas.

O edital, para esta modalidade de licitação, deverá ser publicada na imprensa oficial e em pelo menos um jornal de grande circulação, com antecedência mínima de 15 (quinze) dias.

Para esta modalidade o valor da despesa tem que estar entre o valor máximo prescrito para o CONVITE e o valor mínimo que exige a CONCORRÊNCIA.

Já o Convite, consiste na consulta por escrito de pelo menos 3 (três) licitante, que operem no ramo do objeto licitado, observando a antecedência não inferior a 5 (cinco) dias úteis, para as despesas com valores superiores àqueles dispensáveis e até mesmo àqueles que exigem a modalidade de tomada de preços.

Nesta modalidade, a comissão do governo encarregada do processo licitatório tenha informações cadastrais das empresas que queiram participar deste processo, uma vez que a lei vigente que trata do assunto não exija a obrigatoriedade do cadastramento de licitantes para essa modalidade.

Há exigência na legislação atual que determina que uma cópia do CONVITE seja afixada em local apropriado da repartição promotora da licitação para que o público tome ciência, que será estendido aos licitantes cadastrados que se habilitarem até 24 horas antes da apresentação das propostas

O *Concurso*, é a modalidade entre quaisquer interessados para a execução de trabalho técnico, científico ou artístico.

E por último, o *Leilão* é modalidade entre quaisquer interessados para a venda a quem oferecer o maior lance, igual ou superior ao valor da avaliação.

### **3.6 – Restos a Pagar**

Restos a pagar, de acordo com o Art. 36 da Lei 4320/64 “são despesas empenhadas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas.

Restos a pagar processados, são as Despesas realizadas até a data do encerramento do exercício financeiro, no caso, quando houver liquidação da despesa.

Já os restos a pagar não –processados, são despesas que ainda não passaram pelo estágio de liquidação da despesa, até a data do encerramento do exercício financeiro.

A inscrição em Restos a Pagar, far-se-á no encerramento do exercício da emissão da Nota de Empenho e terá validade até 31 de dezembro do ano subsequente.

### **3.7 - DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES**

Acontecem quando a despesa de fato aconteceu, só que não foi processada na época oportuna, o que difere dos Restos a pagar processados, que só falta o pagamento para quitar o obrigação.

Existem alguns parâmetros que deverão ser observados para pagamento desta natureza, que são:

- a) Que no exercício de sua realização houvesse crédito próprio com disponibilidades suficientes para seu empenho;



- b) O pagamento relativo a Restos a pagar já prescrito deve ser processado na mesma rubrica onde fora anteriormente empenhado; não havendo esta possibilidade, poderá ser empenhado como DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES e
- c) Para casos não contemplados nos itens anteriores, o ordenador de despesa deverá preliminarmente reconhecer a despesa mediante despacho informando quais os motivos do não empenho na época oportuna.

Na forma do art. 37 da Lei 4320/64, que dispõe:

“Art. 37 – As despesas de exercícios encerrados para as quais o orçamento em vigor consignava crédito próprio com saldo suficiente para atendê-la, que não se tenham processados na época própria, bem como restos a pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente poderão ser pagos à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elementos, obedecida, sempre que possível a ordem cronológica .”

Este artigo foi regulamentado com o advento do Decreto-lei Número 62115, de 12/01/1968, a seguir transcrito:

“Art. 1º - Poderão ser pagos por dotação para ‘despesas de exercícios anteriores’, constantes dos quadros discriminativo de despesas dessas 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 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 tenha 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.

Art. 2º - São competentes para reconhecer as dívidas de exercícios anteriores os chefes de repartições, exceto as compreendidas no inciso III do parágrafo único do artigo anterior, que deverão ser reconhecidas pelo Ministro de Estado, dirigente de órgão subordinado à Presidência da República, ou autoridades a quem estes delegarem competência.

A lei, portanto, cuidou de suprir as deficiências humanas, provendo um dispositivo para atender aos casos discriminados neste art. 37, através do citado Decreto n. 62.115.

São três casos, com as respectivas condições:

1 – Despesas de Exercícios Encerrados não processados na época própria, mas que no orçamento respectivo havia sido consignado crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las;

2 – Restos a Pagar com prescrição interrompida, desde que o crédito respectivo tenha sido convertido em renda;

3 – Compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente, ainda que não tenha sido prevista a dotação orçamentária própria, ou não tenham deixado saldo no exercício respectivo, mas que pudessem ser atendidos em face da legislação vigente.

### **3.8 - CONTROLE DE DESPESAS PÚBLICAS**

Existem dois sistemas que controlam as despesas públicas, que são: Controle interno e externo.

#### **3.8.1 – CONTROLE INTERNO**

O controle interno de Despesas Públicas está inserido na Constituição Federal, no seu art. 74, e diz que ficará a cargo dos Poderes: Legislativo, Executivo e Judiciário, e, terá como finalidade:

I - Avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo orçamentário 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.

§ 1º. Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidades ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

§ 2º. Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.

O controle interno é necessário contra a malversação do dinheiro público e visa verificar o fiel cumprimento da administração financeira pública.

#### **A) PRESTAÇÃO DE CONTAS**

O administrador do dinheiro público está sujeito a “prestar contas” e para isso, há necessidade de apresentar relatórios justificando os fatos ocorridos no decorrer de sua gestão financeira, entregando-os à órgão ou pessoa competente para apreciá-los.

#### **B) TOMADA DE CONTAS**

A tomada de contas é um mecanismo legal utilizado por pessoa ou órgão responsável e interessados na prestação de contas de administrador financeiro, e este, em tempo hábil deixou de apresentar seus relatórios, sejam eles; anuais, término de gestão e outros a critérios da autoridade competente.

### **3.8.2 - CONTROLE EXTERNO**

O controle externo das despesas públicas está reservado ao Poderes Legislativo, por competência, e auxiliado pelos Tribunais de Contas, que avaliam a

prestação de contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos da administração pública direta e indireta.

#### 4 - CONCLUSÃO

O objetivo deste trabalho foi de demonstrar de maneira abrangente os procedimentos legais da Despesa Pública, mostrando o momento como elas ocorrem e como são quitadas, após a emissão de Notas de Empenho pelos ordenadores de Despesas.

Para a quitação das Despesas Públicas, se faz necessário a existência de recursos para supri-las, mantendo assim a máquina administrativa em pleno funcionamento. Realizando, através deste ciclo, projetos de melhorias que visam o bem estar da sociedade, pois é através da realização de Despesas Públicas, sejam elas de caráter orçamentário ou não, que o Governo atende aos anseios da sociedade, podendo este, ainda liberar verbas urgentes e sem depender da prévia autorização legislativa, para sanar problemas do tipo calamidade pública. Embora muitas vezes, como é do conhecimento da nação, tais verbas não tenham um destino conhecido.

Por isso, o Controle interno e externo são indispensáveis, para que se obtenha uma fiscalização efetiva e eficaz no que se refere a gastos públicos, pois contribuem para uma boa administração, devendo assim denunciar aos órgãos competentes, sempre que perceberem que há indícios de irregularidades, para que sejam apuradas as responsabilidades.

A maioria das Despesas Públicas já são indicadas nas Leis Orçamentárias, que fixam com base na previsão das receitas do período.

Os instrumentos legais existentes, se utilizados corretamente, inibem o aparecimento de atos e fatos que levem a uma improbidade administrativa, evitando-se o caos na administração pública.

## 5 – Bibliografia

GIACOMONI, James. Orçamento Público. 4<sup>o</sup> Ed. SP. Atlas.

ANGÉLICO, João. Contabilidade Pública – 8<sup>o</sup> Ed. SP. Atlas.

KOAMA, Hélio. Contabilidade Pública. Teoria e Prática. 3<sup>o</sup> Ed. Atlas

CRC – Goiás, Contabilidade Pública – Ensaio de Contabilidade Orçamentária, 1996.

LEI 4230 de 17 Março de 1964, comentada, 19<sup>o</sup> Ed. SP.

Atlas.

Constituição da República Federativa do Brasil – 11<sup>o</sup> Ed. Saraiva. - 1995