

1 - ORÇAMENTO PÚBLICO

O orçamento público é uma lei que, entre outros aspectos, exprime em termos financeiros a alocação dos recursos públicos. Trata-se de um instrumento de planejamento que espelha as decisões políticas, estabelecendo as ações prioritárias para o atendimento das demandas da sociedade, em face da escassez de recursos. Apresenta múltiplas funções – de planejamento, contábil, financeira e de controle. As despesas, para serem realizadas, têm que estar autorizadas na lei orçamentária anual.

No Brasil, como na maioria dos países de regime democrático, o processo orçamentário reflete a co-responsabilidade entre os poderes, caracterizando-se por configurar quatro fases distintas:

- 1 – a elaboração da proposta, feita no âmbito do Poder Executivo;
- 2 – a apreciação e votação pelo Legislativo – no caso do governo federal, o Congresso Nacional;
- 3 – a sua execução; e
- 4 – o controle, consubstanciado no acompanhamento e avaliação da execução.

Com a estabilização econômica, o orçamento se reveste da maior importância, na medida em que os valores expressos em termos reais tendem a não ficar defasados, como ocorria no período inflacionário. Em consequência, passa a espelhar, com maior nitidez, a alocação dos recursos, favorecendo o acompanhamento e a avaliação das ações governamentais, principalmente pelo contribuinte e seus representantes, colaborando assim, para a construção de um estado moderno, voltado para os interesses da sociedade.

O orçamento é a peça mais importante da Administração Pública. Nele estão os programas e projetos de um governo que, ao distribuir entre os vários órgãos o dinheiro arrecadado dos cidadãos, define suas prioridades.

O Poder Legislativo é a representação direta e democrática da sociedade na Administração Pública. Esta condição lhe confere uma das maiores responsabilidades na vida política, econômica e social do país. É esta responsabilidade que deve levá-lo a ser zeloso e fiscalizador com os gastos públicos. Afinal, é o dinheiro da população que está sendo aplicado.

2 - ORÇAMENTO PÚBLICO, INSTRUMENTO DE AÇÃO DO ESTADO

A Secretaria de Orçamento Federal – SOF tem a responsabilidade principal de coordenar, consolidar, supervisionar e estabelecer normas para elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias e do Orçamento Geral da União. A SOF integra a estrutura do Ministério do Planejamento e Orçamento – MPO.

3 - O QUE É O ORÇAMENTO PÚBLICO?

O Orçamento Geral da União (OGU) prevê todos os recursos e fixa todas as despesas do Governo Federal, referentes aos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário.

As despesas fixadas no orçamento são cobertas com o produto da arrecadação dos impostos federais, como o Imposto de Renda (IR) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), bem como das

contribuições, como o da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, que é calculado sobre o faturamento mensal das empresas, nas vendas de mercadorias e de serviços de qualquer natureza, e bem assim do desconto na folha que o assalariado paga para financiar sua aposentadoria. Os gastos do governo podem também ser financiados por operações de crédito - que nada mais são do que o endividamento do Tesouro Nacional junto ao mercado financeiro interno e externo. Este mecanismo implica o aumento da dívida pública.

As receitas são estimadas pelo governo. Por isso mesmo, elas podem ser maiores ou menores do que foi inicialmente previsto. Se a economia crescer durante o ano, mais do que se esperava, a arrecadação com os impostos também vai aumentar. O movimento inverso também pode ocorrer.

Com base na receita prevista, são fixadas as despesas dos poderes Executivo, Legislativo e Judiciário. Depois que o Orçamento é aprovado pelo Congresso, o governo passa a gastar o que foi autorizado. Se a receita do ano for superior à previsão inicial, o governo encaminha ao Congresso um projeto de lei pedindo autorização para incorporar e executar o excesso de arrecadação. Nesse projeto, define as novas despesas que serão custeadas pelos novos recursos. Se, ao contrário, a receita cair, o governo fica impossibilitado de executar o orçamento na sua totalidade, o que exigirá corte nas despesas programadas.

A inflação crônica, antes do Plano Real, distorcia o orçamento. Quando o governo elaborava a proposta orçamentária, previa uma taxa anual de inflação, a fim de corrigir as dotações orçamentárias para que elas mantivessem o valor real. Mas na última década, por causa da inflação crônica e ascendente, essa taxa estimada quase sempre era menor que a inflação efetivamente ocorrida no ano. Com isso, o processo inflacionário corroía as dotações orçamentárias.

Por exemplo, se o orçamento previa um determinado valor para a construção de uma estrada federal, quando o recurso era liberado, o seu valor real (ou seja, descontada a inflação do período) não era mais suficiente para a execução da obra. Esse problema gerou inúmeras distorções, como a paralisação de projetos pela metade ou a construção de estradas de péssima qualidade

4 – PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS

Existem princípios básicos que devem ser seguidos para elaboração e controle do orçamento, que estão definidas na Constituição, na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, no Plano Plurianual e na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

A Lei nº 4.320/64 estabelece os fundamentos da transparência orçamentária (art. 2º):

"A Lei do 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 da unidade, universalidade e anualidade".

4.1 - Princípio da Unidade

Cada entidade de direito público deve possuir apenas um orçamento, fundamentado em uma única política orçamentária e estruturado uniformemente. Assim, existe o orçamento da União, o de cada Estado e o de cada Município.

4.2 - Princípio da Universalidade

A Lei orçamentária deve incorporar todas as receitas e despesas, ou seja, nenhuma instituição pública deve ficar fora do orçamento.

4.3) Princípio da Anualidade

Estabelece um período limitado de tempo para as estimativas de receita e fixação da despesa, ou seja, o orçamento deve compreender o período de um exercício, que corresponde ao ano fiscal.

5 - NEM TUDO É FEITO PELO GOVERNO FEDERAL

O Orçamento Geral da União não financia todas as despesas públicas. A Constituição do Brasil define as atribuições do governo federal, dos governos estaduais e municipais. O dinheiro para asfaltar a rua de sua cidade não está incluído no Orçamento Geral da União, que contempla apenas ações atribuídas pela Constituição à esfera federal do poder público. Se você está interessado em saber quais os recursos disponíveis para as obras de esgotos de sua rua, deve verificar o orçamento da prefeitura de sua cidade. Se a sua preocupação for com a construção de uma estrada vicinal em sua região, deve consultar o orçamento de seu Estado. O Orçamento Geral da União prevê recursos para a construção, pavimentação ou recuperação de estradas federais. Da mesma forma, se o seu interesse é saber se as obras de construção do hospital de sua cidade serão executadas este ano, deve consultar o orçamento de sua prefeitura. As despesas com a segurança de sua cidade ou de sua rua são financiadas também pelo orçamento de seu município.

A União repassa para os governos estaduais e prefeituras 47% de tudo o que arrecada com o Imposto de Renda (IR) e com o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), através dos Fundos de Participação dos Estados, Distrito Federal e Municípios.

Os governos estaduais ainda contam também, para financiar os seus gastos, com 75% da arrecadação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e com o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA). As prefeituras contam, além do repasse da União, feito de acordo com o número de habitantes de cada cidade, definido pelo censo do IBGE, com os impostos municipais como o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), com 25% da arrecadação do ICMS e com 50% da receita do Imposto Territorial Rural (ITR).

6 - COMO É FEITO O ORÇAMENTO?

O Orçamento é elaborado pelos três poderes da República e consolidado pelo Poder Executivo. Ele precisa ser equilibrado. Ou seja, não pode fixar despesas em valores superiores aos recursos disponíveis. Essa limitação obriga o governo a definir prioridades na aplicação dos recursos estimados. As metas para a elaboração da proposta orçamentária são definidas pelo Plano Plurianual (PPA) e priorizadas pela Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO).

O projeto do Plano Plurianual precisa ser elaborado pelo governo e encaminhado ao Congresso, para ser discutido e votado, até o dia 31 de agosto do primeiro ano do mandato de cada presidente, como determina a Constituição. Depois de aprovado, o PPA é válido para os quatro anos seguintes. O PPA estabelece as diretrizes, objetivos e metas, de forma regionalizada, da administração pública federal.

A finalidade do PPA, em termos orçamentários, é a de estabelecer objetivos e metas que comprometam o Poder Executivo e o Poder Legislativo a dar continuidade aos programas na distribuição dos recursos. O PPA precisa ser aprovado pelo Congresso até o final do primeiro ano do mandato do presidente eleito. O controle e a fiscalização da execução do PPA são realizados pelo sistema de controle interno do Poder

Executivo e pelo Tribunal de Contas da União. O acompanhamento e a avaliação são feitos pelo Ministério do Planejamento e Orçamento.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) prioriza as metas do PPA e orienta a elaboração do Orçamento Geral da União, que terá validade para o ano seguinte. O projeto da LDO é elaborado pelo Poder Executivo, sob a direção do MPO e a coordenação da Secretaria de Orçamento Federal (SOF), e precisa ser encaminhado ao Congresso até o dia 15 de abril de cada ano. O projeto da LDO tem como base o PPA e deve ser apreciado pelo Congresso Nacional até 30 de junho de cada exercício. Depois de aprovado, o projeto é sancionado pelo Presidente da República.

Com base na LDO, a Secretaria de Orçamento Federal (SOF) elabora a proposta orçamentária para o ano seguinte, com a participação dos Ministérios (órgãos setoriais) e as unidades orçamentárias dos Poderes Legislativo e Judiciário. Por determinação constitucional, o governo é obrigado a encaminhar o projeto de lei do orçamento ao Congresso Nacional até o dia 31 de agosto de cada ano. Acompanha a proposta uma mensagem do Presidente da República, na qual é feito um diagnóstico sobre a situação econômica do país e suas perspectivas, observando os seguintes procedimentos:

1ª Etapa

Entre os meses de janeiro e maio, na Secretaria de Orçamento Federal - SOF, é desenvolvida a análise da série histórica da execução dos últimos exercícios, para definição dos limites de gastos por unidade orçamentária da União.

2ª Etapa

No mês de junho, os órgãos setoriais apresentam uma proposição detalhada relativa às suas programações em:

Atividades - envolvendo o montante de recursos necessários para assegurar a manutenção da execução das ações atualmente desenvolvidas para a prestação de serviços à comunidade;

Despesas Obrigatórias - relativas a despesas com pessoal, serviço da dívida, benefícios previdenciários.

3ª Etapa

Com a estimativa da Receita a ser arrecadada e o montante de gastos projetados para o exercício na 2ª Etapa, define um limite adicional e o remete aos órgãos para complementar a sua programação orçamentária, compreendendo:

Expansão de atividades - os valores necessários para expansão dos serviços;

Projetos - gastos requeridos para aumento da capacidade física de atendimento ou inserção de uma ação nova nas atribuições dos órgãos.

4ª Etapa

Formaliza o documento final elaborando todos os demonstrativos exigidos pela Lei Federal no 4.320/64 e pela Lei de Diretrizes Orçamentárias.

No Congresso, deputados e senadores discutem a proposta que o Executivo preparou, fazem as mudanças que consideram necessárias e votam o projeto. Até à Constituição de 1988, o Congresso apenas homologava o orçamento tal qual ele vinha do Executivo. A partir de 1988, deputados e senadores adquiriram o direito de emendar o orçamento, o que significa que os parlamentares podem propor alterações em programas e projetos apresentados pelo Poder Executivo, desde que sejam compatíveis com o Plano Plurianual e a Lei de Diretrizes Orçamentárias. A Constituição determina que o Congresso deve votar o Orçamento até o encerramento da sessão legislativa de cada ano.

Depois da aprovação pelo Legislativo, o projeto é enviado ao Presidente da República para ser sancionado. Após a sanção, transforma-se em lei.

Utilizando o Sistema Integrado de Dados Orçamentários (SIDOR), a Secretaria de Orçamento Federal acompanha e avalia a execução orçamentária, procedendo a alterações, através de créditos adicionais, quando necessário. A Secretaria do Tesouro Nacional registra no Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI) a execução orçamentária realizada pelos órgãos da administração pública.

7 - CLASSIFICAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

De grande importância para a compreensão do orçamento são os critérios de classificação das contas públicas. As classificações são utilizadas para facilitar e padronizar as informações que se deseja obter. Pela classificação é possível visualizar o orçamento por Poder, por Instituição, por Função de Governo, por Programa, por Subprograma, por Projeto e/ou Atividade, ou, ainda por categoria econômica.

Várias são as razões por que deve existir um bom sistema de classificação no orçamento. Podemos citar algumas:

- a) Facilitar a formulação de programas.
- b) Proporcionar uma contribuição efetiva para o acompanhamento da execução do orçamento.
- c) Determinar a fixação de responsabilidades.
- d) Possibilitar a análise dos efeitos econômicos das atividades governamentais.

Dependendo do critério de classificação, alguns aspectos das contas poderão ser evidenciados. A Lei estabelece a obrigatoriedade de classificação segundo vários critérios.

7.1 - Classificação por Categoria Econômica

A classificação por categoria econômica é importante para o conhecimento do impacto das ações de governo na conjuntura econômica do país. Ela possibilita que o orçamento constitua um instrumento de importância para a análise e ação de política econômica, de maneira a ser utilizado no fomento ao desenvolvimento nacional, no controle do déficit público, etc. Por esse critério, o orçamento se divide em dois grandes grupos: as Contas Correntes e Contas de Capital:

7.1.1 - Receitas Correntes/Receitas De Capital

CORRENTES:

- 4.1.1 - Receita Tributária
- 4.1.2 - Receita de Contribuições
- 4.1.3 - Receita Patrimonial
- 4.1.4 - Receita Agropecuária
- 4.1.5 - Receita Industrial
- 4.1.6 - Receita de Serviços
- 4.1.7 - Transferências Correntes
- 4.1.8 – Receitas Correntes a Classificar
- 4.1.9 - Outras Receitas Correntes

DE CAPITAL:

- 4.2.1 - Operações de Crédito
- 4.2.2 - Alienação de Bens
- 4.2.3 - Amortização de Empréstimos
- 4.2.4 - Transferências de Capital
- 4.2.5 - Outras Receitas de Capital
- 4.2.8 – Receitas de Capital a Classificar

7.1.2 - Despesas Correntes/Despesas De Capital

CORRENTES:

- 3.1 - Pessoal e Encargos Sociais
- 3.2 - Juros e Encargos da Dívida Interna
- 3.3 – Juros e Encargos da Dívida Externa
- 3.4 - Outras Despesas Correntes

DE CAPITAL:

- 4.5 - Investimentos
- 4.6 - Inversões Financeiras
- 4.7 - Amortização da Dívida Interna

4.8 – Amortização da Dívida externa

4.9 – Outras Despesas de Capital

7.2 - Classificação Funcional Programática

A Classificação Funcional Programática representou um grande avanço na técnica de apresentação orçamentária. Ela permite a vinculação das dotações orçamentárias a objetivos de governo. Os objetivos são viabilizados pelos Programas de Governo. Esse enfoque permite uma visão de "o que o governo faz", o que tem um significado bastante diferenciado do enfoque tradicional, que visualiza "o que o governo compra".

Os programas, na classificação funcional-programática, são desdobramentos das funções básicas de governo. Fazem a ligação entre os planos de longo e médio prazos e representam os meios e instrumentos de ação, organicamente articulados para o cumprimento das funções. Os programas geralmente representam os produtos finais da ação governamental. Esse tipo de orçamento é normalmente denominado Orçamento-Programa.

No Brasil, o Orçamento-Programa está estruturado em diversas categorias programáticas, ou níveis de programação, que representam objetivos da ação governamental em diversos níveis decisórios. Assim, a classificação funcional programática apresenta:

- Um rol de funções, representando objetivos mais gerais: o maior nível de agregação das ações, de modo a refletir as atribuições permanentes do Governo.
- Um rol de programas, representando produtos concretos. São os meios e instrumentos de ações organicamente articulados para o cumprimento das funções. Uma função se concretiza pela contribuição de vários programas.
- Um rol de subprogramas, representando produtos e ações parciais dos programas.

Por exemplo, a função Saúde e Saneamento está desdobrada em programas de Saúde, Saneamento e Proteção ao Meio Ambiente. O programa de Saneamento está desdobrado em subprogramas de Abastecimento D'água, Saneamento Geral e Sistema de Esgoto.

Aos subprogramas estarão vinculados os projetos e atividades. Cada projeto se subdivide em vários subprojetos e cada atividade em várias subatividades. Os subprojetos e subatividades constituem o menor nível de agregação das ações e concorrem diretamente para a obtenção dos objetivos pretendidos nos outros níveis de programação.

Em síntese:

- As funções representam as áreas de atuação do Governo;
- Os programas e subprogramas representam os objetivos que se pretende alcançar;
- Os projetos e atividades representam os meios de alcançar tais objetivos.

8 - CICLO ORÇAMENTÁRIO

8.1 - Conceito

O ciclo orçamentário, ou processo orçamentário, pode ser definido como um processo contínuo, dinâmico e flexível, através do qual se elabora, aprova, executa, controla e avalia os programas do setor público nos aspectos físicos e financeiro, corresponde, portanto, ao período de tempo em que se processam as atividades típicas do orçamento público.

Preliminarmente, é conveniente ressaltar que o ciclo orçamentário não se confunde com o exercício financeiro. Este, na realidade, é o período durante o qual se executa o orçamento, correspondendo, portanto, a uma das fases do ciclo orçamentário. No Brasil, o exercício financeiro coincide com o ano civil, ou seja, inicia em 01 de janeiro e encerra em 31 de dezembro de cada ano, conforme dispõe o art. 34 da Lei nº 4.320/64. Por outro lado, o ciclo orçamentário é um período muito maior, iniciando com o processo de elaboração do orçamento, passando pela execução e encerramento com controle.

Identifica-se, basicamente, quatro etapas no ciclo ou processo orçamentário:

- a. Elaboração da proposta orçamentária;
- b. Discussão e aprovação da Lei do Orçamento;
- c. Execução orçamentária e financeira; e
- d. Controle.

8.2 - Elaboração da Proposta Orçamentária

Preliminarmente, observa-se que o Orçamento-Programa Anual é um instrumento de nível operacional, ou seja, de curto prazo, do governo. Ressalte-se, no entanto, que ela se insere nas políticas de médio e longo prazo do país.

As políticas de médio longos prazos, hoje denominadas pela atual Constituição de Plano Plurianual, dependem de Lei Complementar para sua estrutura e elaboração. Na Constituição anterior esse plano era denominado de Plano Nacional de Desenvolvimento – PND que tinha a duração de um mandato presidencial, onde seriam definidos objetivos e políticas globais, setoriais e regionais. Em princípio o Plano Plurianual deverá perseguir esses mesmos objetivos (linha de ação), procurando uma melhor distribuição de renda para diminuir as desigualdades sociais e proporcionar um crescimento compatível com a nossa realidade. Ressalta-se aqui a importância desse plano, pois ele deverá divulgar as intenções e prioridades do governo para o período, tornando transparente os propósitos nacionais conduzindo as ações de suas instituições de forma harmônica para o alcance dos objetivos estabelecidos, sendo que seu alcance se estende ao primeiro ano do mandato presidencial subsequente.

Elaboração da proposta orçamentária está hoje definida na Lei de Diretrizes Orçamentárias, constando:

- o as metas e prioridades da Administração Pública Federal para o exercício;
- o as orientações para os orçamentos anuais da União;
- o os limites para elaboração das propostas orçamentárias de cada Poder;
- o política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

Cada órgão deve orientar e consolidar as propostas orçamentárias de suas unidades em conformidade com Lei de Diretrizes Orçamentárias e as instruções estabelecidas pela Secretaria de Orçamento Federal do Ministério do Planejamento e Orçamento, que definem os prazos para o seu recebimento e consolidação.

A Secretaria de Orçamento Federal tem a função de consolidar as propostas orçamentárias de todos os órgãos dos poderes da União e de elaborar o projeto de lei correspondente que será submetido ao Presidente da República para encaminhamento ao Congresso Nacional para discussão e votação.

8.3 - Execução do Orçamento

Publicada a Lei de Meios (Lei Orçamentária), com o respectivo QDD, é desencadeado o processo da execução orçamentária do governo.

Nesta fase os ministérios ou órgãos executam os programas governamentais contemplados na Lei Orçamentária, mediante uma série de decisões e atividades financeiras que possibilitam atingir as metas e objetivos explicitados no Orçamento-Programa Anual que deverá estar em harmonia com o Plano Plurianual do Governo.

A elaboração e administração orçamentária e financeira se desenvolvem dentro do exercício definido com o ano civil, isto é, de 01 de janeiro a 31 de dezembro, conforme dispõe o art. 34 da Lei nº 4.320/64.

A execução orçamentária, constitui uma atribuição do Executivo. O seu procedimento, molda e influencia a tomada de decisões e desenvolve-se de acordo com distribuição de poder dentro do governo.

8.4 - Controle

No decorrer do processo de execução orçamentária e financeira, a administração procura obter informações físico-financeiras que possibilitem controlar e avaliar os planos e programas a executar, em execução ou executados constantes do Orçamento-Programa Anual.

O controle e a avaliação constituem a última fase do ciclo orçamentário, mas de forma alguma a menos importante. Aliás, consoante o art. 6º do Decreto-Lei nº 200/67, o controle constitui um dos cinco princípios fundamentais que norteiam a Administração Pública Federal.

No âmbito do governo pode-se distinguir dois tipos de controle interno e externo. Denomina-se interno quando exercido dentro da própria administração, ou seja, por agentes do mesmo poder, e externo se exercido por órgãos independentes desse poder.

No processo de controle e avaliação orçamentária identificam-se as seguintes etapas:

- a. comparação dos resultados obtidos e efeitos produzidos;
- b. comparação dos resultados e efeitos obtidos com os objetivos e metas programadas;
- c. análise dos problemas observados e determinações de suas causas;
- d. definição e tipificação das medidas corretivas que se devam tomar; e
- e. aplicação das medidas corretivas.

9 - CONDIÇÕES PARA O INÍCIO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

Existem alguns pré-requisitos básicos para o início da execução dos créditos orçamentários, indicados a seguir:

9.1 - Lei-Orçamentária

A Lei-de-meios ou orçamento anual, publicado para o exercício, determina a dotação ou crédito de cada unidade orçamentária, por projeto/atividade.

De acordo com o inciso III, do § 2º, do art 35 do ADCT, o Projeto de Lei Orçamentária da União será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa.

9.2 - Quadro de Detalhamento de Despesas - QDD

Através de Portaria, publicada no D.O.U. a Secretaria de Orçamento Federal detalha as despesas constantes da Lei Orçamentária por projeto/atividade e por natureza da despesa.

Publicada a Lei Orçamentária, o respectivo QDD e observadas as normas de execução orçamentária e de programação financeira da União decretada para ao exercício, tem-se o início da execução orçamentária. Cumpridas essas formalidades, as Unidades Orçamentárias podem movimentar os créditos que lhes tenham sido consignados, independentemente da existência de saldo bancário ou de recursos financeiros.

9.3 - Distinção entre Crédito e Recurso

Na técnica orçamentária, normalmente se distingue as palavras crédito e recursos. Reserva-se o termo "crédito" para designar o lado orçamentário e "recursos" para o lado financeiro. Crédito e Recurso são as duas faces de uma mesma moeda. O crédito é orçamentário, dotação ou autorização de gastos ou sua descentralização, e recurso é financeiro, portanto, dinheiro ou saldo bancário.

10 - MECANISMOS RETIFICADORES DO ORÇAMENTO: (CRÉDITOS ADICIONAIS)

10.1 - Conceito

O orçamento anual é produto de um processo de planejamento, que incorpora as intenções e prioridades da sociedade. Durante a execução da Lei-de-meios, entretanto, podem ocorrer situações ou problemas não previstos na fase de sua elaboração. Portanto, há de criar instrumentos que possibilitem retificar o orçamento durante a sua execução. Estes mecanismos retificadores são conhecidos como Créditos Adicionais.

O orçamento, portanto, não deve ser uma "camisa-de-força" que obriga os administradores a seguirem exatamente todas as despesas previstas nos programas de trabalho e obedecendo, ainda, à natureza de despesa. Assim, a Lei nº 4.320/64 permite que sejam abertas novas dotações para ajustar o orçamento aos objetivos colimados.

Essas alterações na Lei-de-meios, que ocorrem ao longo do processo de sua execução, são efetivadas através dos créditos adicionais que, de acordo com o art. 40 da Lei nº 4.320/64, são autorizações de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei Orçamentária.

10.2 - Classificação

Os créditos adicionais podem ser classificados, conforme art. 41 da Lei nº 4.320/64, como:

- a) suplementares - aqueles destinados ao reforço de dotação orçamentária já existente;
- b) especiais - os destinados a despesas para as quais não haja dotação específica; e
- c) extraordinários - os destinados a atender despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção interna ou calamidade pública.

10.3 - Características dos Créditos Adicionais

- a) os créditos suplementares e especiais serão autorizados por Lei e abertos por Decreto do Executivo. O art. 7º, inciso I, da Lei nº 4.320, e a Constituição Federal, através do art. 167, autorizam a inclusão no orçamento de dispositivo que permita ao Executivo abrir créditos suplementares até determinado limite, que normalmente varia entre 20 e 25% do total da despesa fixada no orçamento;
- b) os créditos especiais, por se referirem a despesas novas, não gozam dessa facilidade, sendo sempre autorizados previamente por Lei e abertos por Decreto do Executivo;
- c) a abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para atender à despesa, e será precedida de exposição justificada (art. 43 da Lei nº 4.320/64).

Consideram-se recursos disponíveis para a abertura de créditos especiais e suplementares:

I - o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior;

II - os provenientes do excesso de arrecadação;

III - os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em lei; e

IV - o produto de operações de créditos autorizadas em forma que juridicamente possibilite ao Poder Executivo realizá-las.

Consoante o art. 43, § 2º, da Lei nº 4.320/64, "entende-se por superávit financeiro a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos de créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculada". Por exemplo, se o ativo financeiro fosse R\$ 100 e o passivo R\$ 80, teríamos um saldo positivo de R\$ 20; se no exercício fossem reabertos R\$ 12 de créditos adicionais teríamos que subtrair esse valor de R\$ 20, resultando 8 disponível, se, além disso, houvesse R\$ 5 de operações de crédito vinculados a esses créditos reabertos, ainda a realizar teríamos que somá-los aos R\$ 8, resultando o superávit financeiro apurado de R\$ 13, valor do recurso disponível líquido;

d) os créditos extraordinários, serão abertos por Decreto do Executivo, que deles dará imediato conhecimento ao Poder Legislativo. (art. 44 da Lei nº 4.320/64);

e) os créditos suplementares por serem destinados a atender insuficiências no orçamento, com este se confundem, acompanhando a sua vigência, ou seja, extinguem-se no final do exercício (art. 45 da Lei nº 4.320/64);

f) os créditos especiais e extraordinários poderão ter vigência até o final do exercício subsequente, quando o ato da autorização for promulgado nos últimos quatro meses do exercício, e reabertos nos limites de seus saldos. Portanto, se autorizados até 31 de agosto vigirão até o término do exercício; se autorizados após essa data poderão ser reabertos pelo saldo e vigorarão até o final do exercício subsequente;

g) a reabertura de créditos especiais e extraordinários se fará através de novo Decreto.

10.4 - Solicitação e Prazos

De acordo com o § 1º, art. 17 do Decreto nº 93.872/86, o QDD pode ser alterado no exercício, mediante solicitação a Secretaria de Orçamento Federal, até 10 (dez) de novembro, observando os limites autorizados em lei.

O Decreto nº 90.313/84, determina em seu art. 2º que a publicação das autorizações de créditos adicionais serão feitas até 30 de novembro. Na verdade, observa-se que esse prazo dificilmente é cumprido, em função de situações anormais que ocorrem dentro do exercício financeiro. A idéia do legislador quando da fixação dessa data foi a de dar um prazo exequível para a execução e controle do orçamento-programa, mas que em função das injunções políticas e Administrativas a que estamos sujeitos isso não ocorre.

11 - DESCENTRALIZAÇÃO DE CRÉDITOS

É a figura pela qual uma unidade orçamentária ou administrativa transfere a outras unidades orçamentárias ou administrativas o poder de utilizar créditos que lhes forem dotados.

A descentralização de créditos permite mais flexibilidade e dinamicidade na execução dos projetos e atividades.

Antes de se efetivar a descentralização a unidade precisa verificar se existe necessidade justificada da transferência, bem como, capacidade de gestão da unidade que vai receber o crédito, isto é, se ela dispõe de condições administrativas mínimas para gerir os créditos e se estar regularmente cadastrada como Unidade Gestora.

Existem duas operações descentralizadoras de créditos:

- EXTERNA - (DESTAQUE) - Quando se tratar de descentralização entre Unidades Gestoras de órgãos/ministérios ou entidades de estruturas diferentes.
- INTERNA - (PROVISÃO) - Nos casos de descentralização de créditos das unidades orçamentárias para as unidades administrativas, sob sua jurisdição ou entre estas, no âmbito do próprio Ministério/órgão.

Os créditos descentralizados não podem ser utilizados em programas ou elementos de despesa diferentes daqueles constantes do orçamento de créditos adicionais, observando-se o Quadro de Detalhamento da Despesa.

A Unidade Administrativa somente descentralizará os créditos recebidos, se previamente autorizada pela Unidade Orçamentária que lhe efetivou a transferência.

O Destaque ou a Descentralização podem ser anulados total ou parcialmente, possibilitando a reversão do crédito a Unidade Orçamentária distribuidora, quando:

- verificada a ociosidade do crédito na unidade beneficiada;
- houver engano no valor do crédito distribuído ou necessidade de reduzi-lo;
- houver alteração orçamentária;
- houver cancelamento do ato que deu origem a descentralização; e
- a descentralização foi emitida inadequada ou indevidamente.

12 - MOVIMENTAÇÃO DE RECURSOS FINANCEIROS

A movimentação de recursos financeiros é feita através de três figuras: cota, repasse e sub-repasse.

12.1 - Cota

Após aprovação do cronograma de desembolso pela STN, esse órgão coloca à disposição dos órgãos setoriais, nas respectivas contas no Banco do Brasil S.A., os recursos necessários aos pagamentos do mês. A cota é a primeira fase da movimentação dos recursos e é liberada em consonância com o cronograma de desembolso de cada Ministério ou Órgão. Define-se, portanto, como liberação de cota o ato pelo qual a Secretaria do Tesouro Nacional autoriza o Banco do Brasil S.A., na qualidade de agente financeiro do Tesouro Nacional, a colocar à disposição das autoridades dos Poderes Legislativo, Judiciário e Executivo os valores que lhes tenham sido atribuídos, ou, nos casos de unidades integrantes do SIAFI na modalidade total, dos limites de autorização de saques que lhes são estabelecidos pela citada Secretaria do Tesouro Nacional.

12.2 - Repasse

O repasse é a movimentação de recursos financeiros efetuados das seguintes formas:

- a) dos órgãos setoriais de programação financeira para entidades da administração indireta, e entre estas; e
- b) de entidades da administração indireta para órgãos da administração direta, ou entre estes, se de outro Órgão ou Ministério.

12.3 - Sub-Repasse

O sub-repasse é a movimentação de recurso financeiro, dos órgãos setoriais de programação financeira para as unidades gestoras de sua jurisdição e entre as unidades gestoras de um mesmo Ministério, Órgão ou Entidade.

Ressalte-se que a figura do sub-repasse está sempre associada "a provisão", do lado orçamentário.

13 - DOCUMENTO DE EXECUÇÃO FINANCEIRA

A movimentação e utilização de recursos financeiros oriundos do Orçamento Geral da União - englobando cotas, repasses, sub-repasses e pagamento de despesas - far-se-ão, exclusivamente, por meio de Ordem Bancária (OB).

A Ordem Bancária é o único documento de transferência de recursos financeiros. Cada modalidade de transferência é identificada no documento pelo código do evento utilizado.

13.1 - Conceituações:

É imprescindível executores conhecer a conceituação dos termos usualmente empregados na gestão orçamentária e financeira.

- **ORÇAMENTO GERAL DA UNIÃO** - Instrumento de Governo, de administração, de efetivação e de execução dos planos gerais de desenvolvimento sócio-econômico.

- **UNIDADE ORÇAMENTÁRIA** - Repartição da Administração Direta a que o Orçamento Geral da União, consigna dotações específicas para realização de seus programas de trabalho e sobre os quais exerce o poder de disposição. É, também, considerada Unidade Orçamentária a entidade da Administração Indireta supervisionada cujo orçamento próprio é publicado em complemento ao Orçamento Geral da União, nos termos do art. 109 da Lei nº 4.320/64.

- **UNIDADE ADMINISTRATIVA** - Repartição Pública da Administração Direta não contemplada nominalmente no Orçamento Geral da União, dependendo, por isso, de provisão de créditos para execução dos projetos ou atividades a seu cargo. São, também, as unidades internas das entidades da Administração Indireta supervisionadas.

- **UNIDADE GESTORA** - Unidade Orçamentária ou Administrativa investida do poder de gerir créditos orçamentários e/ou recursos financeiros.

- **ORDENADOR DE DESPESA** - Autoridade com atribuições definidas em ato próprio entre as quais as de movimentar créditos orçamentários, empenhar despesas e efetuar pagamentos.

O instituto da ordenação de despesa pode ser delegado, à critério do titular do órgão ou entidade supervisionada.

A **delegação de competência** caracteriza-se como instrumento de descentralização administrativa, e visa dar maior rapidez e objetividade às decisões inerentes à ação governamental.

O ato de **delegação de competência** há de ser explícito e detalhado.

O agente "delegado" pode exercer a "ordenação de despesa" concomitantemente com o "delegante", já os substitutos eventuais, somente no afastamento do titular.

- **ADMINISTRADOR** - Dirigente de entidade da Administra Indireta supervisionada que, independentemente de exercer a função de Ordenador de Despesa, responde pela regularidade da gestão da qual é titular.

- **CO-RESPONSÁVEL** - O agente que, sob a direção ou supervisão do Ordenador de Despesa e, sempre em conjunto com este, pratica atos de gestão financeira.

- **RESPONSÁVEL - SUBORDINADO** - Agente que sob a direção e supervisão do administrador ou ordenador de despesa, isoladamente arrecade, movimenta, ou tenha sob sua guarda valores e outros bens públicos.

São os responsáveis por almoxarifados, por bens patrimoniais, por suprimentos de fundos, etc., os quais ficam sujeitos à prestação de contas ao ordenador de despesa, de acordo com o grau de responsabilidade lhes atribuído.

- **CRONOGRAMA DE DESEMBOLSO** - Programação de utilização de recursos realizada pelos órgãos setoriais do sistema de programação financeira, mediante previsão efetuada pelas Unidades Orçamentárias, que evidencia as necessidades para o desenvolvimento dos respectivos programas, em cotejo com o esperado comportamento da receita do Tesouro.

14 – UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS ORÇAMENTÁRIOS

Como já explanado anteriormente, publicada a Lei Orçamentária, o Quadro de Detalhamento da Despesa e observadas as normas de execução orçamentária e de programação financeira do exercício, as unidades orçamentárias estarão em condições de aplicar os seus créditos, tendo em vista a realização ou execução da despesa.

Nessa fase deverão ser observadas as normas pertinentes à execução da despesa pública, que se desenvolve em três estágios:

Estágios Das Despesas

- EMPENHO

- LIQUIDAÇÃO

- PAGAMENTO

14.1 - EMPENHO

Iniciado o exercício financeiro, a unidade orçamentária através da publicação do Quadro de Detalhamento da Despesa - QDD e a unidade administrativa beneficiada com créditos orçamentários, tão logo receba o destaque ou a provisão, ficam habilitadas a empenhar despesas através do SIAFI - Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal.

14.1.1 - Conceito

O empenho é o primeiro estágio da despesa e pode ser conceituado conforme prescreve o art. 58 da Lei nº 4.320/64: "o empenho da despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição".

O empenho é prévio, ou seja, precede a realização da despesa e está restrito ao limite do crédito orçamentário, como, aliás, o art. 59 da Lei nº 4.320 diz: "O empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos". Além disso, é vedada a realização de despesa sem prévio empenho (veja art. 60 da Lei nº 4.320/64). A emissão do empenho abate o seu valor da dotação orçamentária, tornando a quantia empenhada indisponível para nova aplicação.

14.1.2 - Modalidades de Empenhos

Os empenhos, de acordo com a sua natureza e finalidade, tem a seguinte classificação:

a) empenho ordinário - para acudir as despesas com montante previamente conhecido e cujo pagamento deva ocorrer de uma só vez;

b) empenho global - para atender às despesas com montante também previamente conhecido, tais como as contratuais, mas de pagamento parcelado (§ 3º do art. 60 da Lei nº 4.320/64). Exemplos: aluguéis, prestação de serviços por terceiros, vencimentos, salários, proventos e pensões, inclusive as obrigações patronais decorrentes, etc;

c) empenho por estimativa - para acolher despesas de valor não previamente identificável e geralmente, de base periodicamente não homogênea. Exemplo: água, luz, telefone, gratificações, diárias, reprodução de documentos, etc.

14.1.3 - Formulário Adequado e Características

O formulário é denominado "Nota de Empenho", cuja utilização foi restabelecida pela IN/STN/01/93 determinando que as UGs "on line" utilizar-se-ão do vídeo, emitindo somente 01 (uma) via, mediante exigência do favorecido e as UGs "off-line" emitirão formulário em 3 (três) vias, com a seguinte destinação:

1ª via - Favorecido;

2ª via - Pólo de Digitação SIAFI;

3ª via - Arquivo da unidade gestora emitente.

Entre as principais informações constantes do empenho devem ser mencionadas: identificação da unidade emitente e do credor (nome, CGC/CPF e endereço), banco escolhido para crédito, evento, classificação orçamentária, valor do empenho, cronograma de desembolso previsto e descrição dos bens ou serviços.

Existe a possibilidade de a Unidade emitente reforçar o empenho que se revelar insuficiente para atender a um determinado compromisso ao longo do exercício financeiro. Neste caso emitir-se-á "empenho/reforço", devendo constar do campo respectivo o número do empenho que está sendo reforçado e o número do reforço. Por exemplo, o empenho/reforço de nº 90NE00025, de R\$ 40, pode ser o empenho que está reforçando o de nº 90NE00009, de R\$ 50. Assim, o novo valor do empenho nº 9 passa a ser R\$ 90, após o reforço.

A numeração do empenho, seus reforços e suas anulações, será única e em ordem seqüencial, crescente, por exercício. Cada modalidade é identificada pelo evento correspondente.

14.1.4 - Anulação

O empenho deverá ser anulado no decorrer do exercício:

a) parcialmente - quando seu valor exceder o montante da despesa realizada;

b) totalmente, quando:

. o serviço contratado não tiver sido prestado;

. o material encomendado não tiver sido entregue; ou

. o empenho tiver sido emitido incorretamente.

O empenho deve, ainda, ser anulado, no encerramento do exercício, quando se referir a despesas não liquidadas, salvo aquelas que se enquadrarem nas condições previstas para inscrição em Restos a Pagar.

A anulação do empenho da despesa far-se-á também, através da Nota do Empenho, e identificada pelo código do evento. O valor do empenho anulado reverte à dotação tornando-se, novamente, disponível, respeitado o regime do exercício.

14.1.5 - Pré-Empenho

O Pré-empenho é utilizado para registrar o crédito orçamentário pre-compromissado, para atender objetivo específico, nos casos em que a despesa a ser realizada, por suas características, cumpre etapas com intervalos de tempo desde a decisão até a efetivação da emissão da NE.

Todo os saldos do pré-empenho não utilizados até 31 de dezembro de cada ano serão automaticamente cancelados naquela data.

14.2 - LIQUIDAÇÃO

14.2.1 - Conceito

Esse é o segundo estágio da despesa e consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito (art. 63 da Lei nº 4.320/64). Vale dizer que é a comprovação de que o credor cumpriu todas as obrigações constantes do empenho.

14.2.2 - Finalidade e Cuidados Especiais

A liquidação tem por finalidade reconhecer ou apurar:

- a) a origem e o objeto do que se deve pagar;
- b) a importância exata a pagar; e
- c) a quem se deve pagar a importância para extinguir a obrigação.

O estágio da liquidação da despesa envolve, portanto, todos os atos de verificação e conferência, desde a entrada do material ou a prestação do serviço até o reconhecimento da despesa. Ao fazer a entrada do material ou prestação do serviço, o credor deverá apresentar a nota fiscal (quando houver impostos a pagar), fatura ou conta correspondente, acompanhada da 1ª via da nota de empenho (não se aceita cópia), devendo o funcionário competente atestar o recebimento do material ou a prestação do serviço correspondente, no verso da nota fiscal, fatura ou conta.

No caso de empenho-estimativa ou global, a 1ª via da nota de empenho somente será exigível com o título de crédito (nota fiscal, fatura ou conta) referente à última parcela dos bens fornecidos ou dos serviços prestados.

Ressalte-se que na liquidação de despesa, por ocasião do recebimento do material, da execução da obra ou da prestação do serviço, certos cuidados especiais deverão ser observados, tais como:

- a) verificação do cumprimento das normas sobre licitação ou documento formalizado a sua dispensa, ou comprovando a sua inexigibilidade;
- b) verificação da conformidade com o contrato, convênio, acordo ou ajuste, se houver;
- c) exame da nota de empenho;
- d) conferência da nota fiscal ou documento equivalente;
- e) elaboração do termo circunstanciado do recebimento definitivo - no caso de obra ou serviço de valor superior a R\$ 1.451.833,02 (posição de junho/96) e equipamento de grande vulto ou recibo na nota fiscal ou documento equivalente, nos demais casos.

Todos esses cuidados evitam que sejam efetuados pagamentos indevidos, tais como: mais de um pagamento, pagamentos de bens e serviços quando não solicitados ou ainda não recebidos pela repartição.

Não será exigido requerimento do credor para apresentação do título de crédito, inclusive, para o respectivo pagamento.

Na legislação atual não existe formulário específico para formalizar esta fase da despesa. A liquidação da despesa far-se-á através do exame da documentação que comprove a solvência do direito creditório, onde se demonstrarão os valores bruto e líquido a pagar.

Somente após a apuração do direito adquirido pelo Credor, tendo por base os documentos comprobatórios do respectivo crédito, ou da completa habilitação da entidade beneficiada, a Unidade Gestora providenciará o imediato pagamento da despesa. É evidente, portanto, que nenhuma despesa poderá ser paga sem estar devidamente liquidada.

14.3- PAGAMENTO

14.3.1 - Conceito e Características

O pagamento é a última fase da despesa. Este estágio consiste na entrega de recursos equivalentes à dívida líquida, ao credor, mediante ordem bancária. Estas, de acordo com a IN/DTN/07/91, podem ser:

- Ordem Bancária de Crédito - OBC, utilizada para crédito em conta-corrente do favorecido na rede bancária e para saque de recursos na conta bancária do tipo "C" ou "D", para crédito na Conta Única da Unidade Gestora.

- Ordem Bancária de Pagamento - OBP, destinada a pagamento direto ao credor, em espécie, junto à agência de domicílio bancário da Unidade Gestora; e

- Ordem Bancária para Banco - OBB, destinada a pagamentos a banco, inclusive ao agente financeiro, caso seja este o beneficiário ou deva realizar pagamento à vista de documentação específica emitida pela UG.

A emissão de Ordem Bancária será procedida de autorização do titular da Unidade Gestora, ou se preposto, em documento próprio da Unidade.

A Ordem Bancária da Conta Única não será impressa, excessão à modalidade OBP.

Diariamente, o SIAFI consolidará as Ordens Bancárias emitidas, de acordo com a respectiva finalidade, gerando a "Relação de Ordens Bancárias Intra-SIAFI-RT" e a "Relação de Ordens Bancárias Externas - RE", as quais deverão ser impressas através da transação IMPRELOB.

O advento da IN/STN/22/86, revogada pela IN/DTN/01/92, a qual foi revogada pela IN/DTN/05/92, trouxe algumas inovações importantes, vigentes a partir de 1987 na execução financeira. Uma dessas inovações é que os créditos poderão ser efetuados através de toda rede bancária e não, exclusivamente através do Banco do Brasil S.A.

14.3.2 - Cancelamento de Ordem Bancária

Para o cancelamento de ordem bancária, deverão ser adotados os seguintes procedimentos:

I - no mesmo dia da emissão, antes de emitir o respectivo relatório.

- Utilizar a transação "CANOB" para o cancelamento da respectiva Ordem Bancária.

II - no mesmo dia da emissão, após ter emitido o respectivo relatório.

- Utilizar a transação "CANREL" para o cancelamento do relatório e, a seguir, a transação "CANOB" para o cancelamento da respectiva Ordem Bancária.

III - após o dia da emissão, antes de enviar o relatório para a agência bancária de domicílio da Unidade Gestora

- Anotar na "RE" no campo da respectiva Ordem Bancária a expressão "CANCELADA" e enviar à Agência Bancária e domicílio da UG.

14.3.3 - Ordens Bancárias Não Compensadas Pelo Banco

As Ordens Bancárias não compensadas no prazo de 30 dias serão creditadas na conta Única da UG emitente e ficarão pendentes na conta contábil 21263.00.00 - Ordens Bancárias Canceladas. As respectivas regularizações deverão ser efetivadas após análise, conforme indicado a seguir:

Para OB emitida no próprio exercício:

- Se o valor for devido, emitir nova OB a favor do credor, utilizando o evento 53.0.355;

- Se o valor não for devido, emitir NL utilizando o evento 53.0.355 mais o evento de estorno da OB cancelada;

Para a OB emitida em exercício anterior:

- Se o valor for devido, emitir nova OB a favor do credor, utilizando o evento 53.0.355; e

- Se o valor não for devido, emitir NL utilizando o evento 53.0.355 e 80.0.882 (quando a gestão for Tesouro Nacional), ou 80.0.878 (quando a gestão não for Tesouro Nacional). No caso de gestão do Tesouro deverá em seguida emitir o DARF correspondente.

14.3.4 - Guia de Recebimento

A reposição de importância paga a mais ou indevidamente, dentro do próprio exercício, será feita à conta bancária de origem, por meio de Guia de Recebimento - GR ou depósito na conta tipo "C". Quando a reposição se efetuar em outro exercício, será efetuada mediante DARF e recolhida ao Tesouro Nacional..

14.4 - EXERCÍCIO FINANCEIRO

14.4.1 - Conceito

Exercício financeiro é o espaço de tempo compreendido entre primeiro de janeiro e trinta e um de dezembro de cada ano, no qual, a administração promove a execução orçamentária e demais fatos relacionados com as variações qualitativa e quantitativa que tocam os elementos patrimoniais da entidade ou órgão público.

O art. 34 da Lei nº 4.320/64 determina que o exercício financeiro coincidirá com o ano civil. O art. 35 desse mesmo dispositivo legal dispõe que pertencem ao exercício financeiro as receitas nele arrecadadas e as despesas nele legalmente empenhadas.

Nesse mesmo sentido, deve-se também observar, que reverte à dotação a importância da despesa anulada no exercício. Quando a anulação ocorrer após o encerramento deste, considerar-se-á receita do ano em que se efetivar.

14.5 - RESTOS A PAGAR

14.5.1 - Conceito

Consideram-se Restos a Pagar, ou resíduos passivos, consoante o art. 36 da Lei nº 4.320/64, as despesas empenhadas mas não pagas dentro do exercício financeiro, ou seja, até 31 de dezembro (arts. 35 e 67 do Decreto nº 93.872/86).

14.5.2 - Classificação

Conforme a sua natureza, as despesas inscritas em "Restos a Pagar" podem ser classificadas em:

- a) **processadas** - São as despesas em que o credor já cumpriu as suas obrigações, isto é, entregou o material, prestou os serviços ou executou a etapa da obra, dentro do exercício. Tendo, portanto, direito líquido e certo, faltando apenas o pagamento. Hoje essas despesas ficam registradas na conta "FORNECEDORES".
- b) **não processadas** - São aquelas que dependem, da prestação do serviço ou fornecimento do material, ou seja, cujo direito do credor não foi apurado. Representam, portanto, despesas ainda não liquidadas.

14.5.3 - Inscrição

O Decreto nº 93.872, de 23/12/86, em seu art. 35 determina que o empenho da despesa não liquidada será considerado anulado em 31 de dezembro, para todos os fins, salvo quando:

- a) ainda vigente o prazo para cumprimento da obrigação assumida pelo credor;
- b) vencido o prazo para cumprimento da obrigação, esteja em curso a liquidação da despesa, ou seja de interesse da Administração exigir o cumprimento da obrigação assumida pelo credor;
- c) se destinar a atender transferências a instituições públicas ou privadas;
- d) corresponder a compromisso assumido no exterior.

Os empenhos não anulados, bem como os referentes a despesas já liquidadas e não pagas, serão automaticamente inscritos em Restos a Pagar no encerramento do exercício, pelo valor devido, ou caso seja este, desconhecido, pelo valor estimado.

É vedada a reinscrição de empenhos em Restos a Pagar. O reconhecimento de eventual direito do credor far-se-á através da emissão de nova Nota de Empenho, no exercício de reconhecimento, à conta de despesas de exercícios anteriores, respeitada a categoria econômica própria. Os Restos a Pagar com prescrição interrompida - assim considerada a despesa cuja inscrição em Restos a Pagar tenha sido cancelada, mas ainda vigente o direito do credor - poderão ser pagos à conta de despesas de exercícios anteriores, respeitada a categoria econômica própria.

Em se tratando de pagamento de despesa inscrita em Restos a Pagar, pelo valor estimado, poderá ocorrer duas situações:

a) o valor real a ser pago é superior ao valor inscrito. Nesse caso, a diferença deverá ser empenhada à conta de despesas de exercícios anteriores, de acordo com a categoria econômica; e

b) o valor real a ser pago é inferior ao valor inscrito. O saldo existente deverá ser cancelado.

O órgão competente para exercer o controle e disciplinar o tratamento de Restos a Pagar é a STN.

14.5.4 - Pagamento

O pagamento de despesas inscritas em "Restos a Pagar" ocorre tal como outro pagamento de qualquer despesa pública exigindo-se apenas a observância das formalidades legais (empenho e liquidação), independente de requerimento do credor. Após o cancelamento da inscrição da despesa em Restos a Pagar, o pagamento que vier a ser reclamado poderá ser atendido à conta de dotação destinada a despesas de exercícios anteriores (art. 69 do Decreto nº 93.872/86).

14.5.5 - Validade

A inscrição de valores em Restos a Pagar terá validade até 31 de dezembro do ano subsequente. Após essa data, os saldos remanescentes serão automaticamente cancelados, permanecendo em vigor, no entanto, o direito do credor por 5 (cinco) anos, a partir da inscrição.

14.6 - DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES

O assunto está regulado pelo art. 37 da Lei nº 4.320/64, regulamentada pelo Decreto nº 93.872, de 23/12/86, que incorporou os conceitos do Decreto nº 62.115, de 15/01/68.

14.6.1 - Conceito

Despesas de Exercícios Anteriores são as dívidas resultantes de compromissos gerados em exercícios financeiros anteriores àqueles em que ocorreram os pagamentos.

O regime de competência exige que as despesas sejam contabilizadas conforme o exercício a que pertençam, ou seja, em que foram geradas. Se uma determinada despesa tiver origem, por exemplo, em 1987 e só foi reconhecida e paga em 1989, a sua contabilização deverá ser feita à "Conta de Despesas de Exercícios Anteriores" para evidenciar o regime do exercício.

14.6.2 - Ocorrência

Poderão ser pagas à conta de despesas de exercício anteriores, mediante autorização do ordenador de despesa, respeitada a categoria econômica própria:

a) as despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria; assim entendidas aquelas cujo empenho tenha sido considerado insubsistente e anulado no encerramento do exercício correspondente, mas que, dentro do prazo estabelecido, o credor tenha cumprido sua obrigação;

b) os restos a pagar com prescrição interrompida; assim considerada a despesa cuja inscrição como Restos a Pagar tenha sido cancelada, mais ainda vigente o direito do credor; e

c) os compromissos decorrentes de obrigação de pagamento criada em virtude de lei e reconhecidos após o encerramento do exercício.

Pode-se citar como exemplo dessa última situação: o caso de um servidor, cujo filho tenha nascido em setembro e somente requereu o benefício do salário-família em março do ano seguinte. As despesas referentes aos meses de setembro a dezembro irão à conta de despesas de exercícios anteriores, classificados, como de transferências correntes; as dos demais meses no elemento de despesa próprio. A

promoção de um funcionário com data retroativa e que alcance anos anteriores ao exercício financeiro, também é caso de despesa de exercícios anteriores.

14.6.3 - **Formalização**

Constituem elementos próprios e essenciais à instrução do processo relativo a despesas de exercícios anteriores, para fins de autorização do pagamento:

- a) nome do credor, CGC/CPF e endereço;
- b) importância a pagar;
- c) data do vencimento do compromisso;
- d) causa da inobservância do empenho prévio de despesa;
- e) indicação do nome do ordenador da despesa à época do fato gerador do compromisso; e
- f) reconhecimento expresso do atual ordenador de despesa.

14.6.4 - **Prescrição**

As dívidas de exercícios anteriores, que dependam de requerimento do favorecido, prescrevem em 05 (cinco) anos, contados da data do ato ou fato que tiver dado origem ao respectivo direito.

O início do período da dívida corresponde à data constante do fato gerador do direito, não devendo ser considerado, para fins de prescrição quinquenal, o tempo de tramitação burocrática e o de providências administrativas a que estiver sujeito o processo.