

AULA 08: Conceitos e Princípios básicos da Lei nº 4.320/64 e do Decreto nº 93.872/86.

SUMÁRIO	PÁGINA
1.Apresentação	1
2.Princípios Orçamentários	2
3.Créditos Adicionais	10
4.Da classificação da receita	13
5.Da classificação da despesa	15
6.Do exercício financeiro e regime	19
7.Restos a pagar	20
8.Despesas de Exercícios Anteriores	31
9.Suprimento de fundo	36
10.Da contabilidade	49
11.Da contabilidade orçamentária e financeira	52
12.Da contabilidade patrimonial	53
13.Dívida pública: fluante e fundada	55
14.Balancos e avaliação patrimonial	64
15.Fontes para abertura de créditos adicionais	69
16.Questões comentadas	72
17.Lista das questões apresentadas	83

1. APRESENTAÇÃO

Pessoal tudo bem? Na aula de hoje trataremos sobre a legislação relacionada à Contabilidade Pública.

O Quadro 1 mostra os principais temas e artigos que serão tratados nesta aula.

Quadro 1: Principais artigos da lei 4320/1964

Temas	Artigos relacionados
Princípios orçamentários	Artigos 2 a 6, 15, 34 e 45.
Créditos adicionais	Artigos 40 a 46.
Da classificação da receita	Artigo 11.
Da classificação da despesa	Artigos 12 e 13.
Do exercício financeiro	Artigos 34 e 35.
Restos a pagar	Artigo 36
Despesas de Exercícios Anteriores	Artigo 37
Suprimento de Fundo	Artigo 68
Da contabilidade	Artigos 83 a 85 e 87 a 89.
Da contabilidade orçamentária e financeira	Artigos 90, 91 e 93.

Da contabilidade patrimonial	Artigos 94 a 100.
Dívida pública	Artigos 92 e 98.
Dos Balanços e da avaliação patrimonial	Artigo 101 a 106.
Fontes de abertura de créditos adicionais	Artigo 43.

Ressalto que para cada tema, inclui os artigos do Decreto 93872/1986 e legislações complementares. [Todas as questões do final da aula são da Banca ESAF.](#)

2. PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS

Os [princípios orçamentários](#) visam estabelecer regras básicas, a fim de conferir racionalidade, eficiência e transparência aos processos de elaboração, execução e controle do orçamento público. Válidos para os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário de todos os entes federativos – União, Estados, Distrito Federal e Municípios –, são estabelecidos e disciplinados [tanto por normas constitucionais e infraconstitucionais quanto pela doutrina.](#)

2.1. Unidade ou Totalidade

De acordo com este princípio, [o orçamento deve ser uno](#), ou seja, cada ente governamental deve elaborar um único orçamento. Este princípio é mencionado no *caput* do art. 2º da Lei nº 4.320, de 1964, e visa evitar múltiplos orçamentos dentro da mesma pessoa política.

Art. 2º A [Lei do Orçamento](#) conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de [unidade](#), universalidade e anualidade.

Dessa forma, todas as receitas previstas e despesas fixadas, em cada exercício financeiro, devem integrar um único documento legal dentro de cada nível federativo: LOA¹.

Não há exceção a este princípio orçamentário estabelecido pela lei 4320/1964.

2.2. Universalidade

Segundo este princípio, a LOA de cada ente federado deverá conter todas as receitas e as despesas de todos os Poderes, órgãos, entidades, fundos e fundações instituídas e mantidas pelo poder público. Este princípio é mencionado no *caput* do art. 2º, e nos artigos 3º e 4º da Lei nº 4.320/1964, recepcionado e normatizado pelo § 5º do art. 165 da CF.

Apresento a vocês os artigos mencionados.

Lei 4320/1964

Art. 2º A Lei do Orçamento conterá a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade.

Art. 3º A Lei de Orçamentos compreenderá todas as receitas, inclusive as de operações de crédito² autorizadas em lei.

Parágrafo único. Não se consideram para os fins deste artigo as operações de crédito por antecipação da receita, as emissões de papel-moeda e outras

¹ Cada ente da Federação elaborará a sua própria LOA.

² As operações de crédito são os recursos provenientes dos títulos emitidos pelo Tesouro Nacional com o intuito de captar recursos; os empréstimos compulsórios; e os empréstimos decorrentes de contratos com instituições financeiras nacionais ou internacionais. Esses exemplos têm em comum o fato de terem constando na LOA na fase de elaboração e aprovação.

entradas compensatórias, no ativo e passivo financeiros.

Art. 4º **A Lei de Orçamento** compreenderá **todas as despesas** próprias dos órgãos do Governo e da administração centralizada, ou que, por intermédio deles se devam realizar, observado o disposto no artigo 2º.

CF/1988

§ 5º - **A lei orçamentária anual 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.

Assim, observamos pelo parágrafo único do art. 3º da lei 4320/1964 que **o princípio da universalidade possui exceções: as antecipações de receitas orçamentárias** (ARO) e **outras entradas compensatórias.**

As AROs são empréstimos não previstos na LOA, mas necessários para atender insuficiências momentâneas de caixa durante o exercício. **Apresento como exemplos de entradas compensatórias os depósitos e cauções.** Por exemplo, em determinados casos pode-se exigir como condição para a Habilitação das empresas na Licitação o depósito de valores por parte dos licitantes. **Quando do depósito desse valor,** ocorre o registro de uma **receita extra-orçamentária; quando**

da devolução desse valor, após o término da licitação, ocorre uma despesa extra-orçamentária. Essas operações de entrada e saída não constam na lei orçamentária.

	<p>Não confundir princípio da TOTALIDADE com princípio da UNIVERSALIDADE. O princípio da <u>TOTALIDADE</u> está relacionado <u>a um único orçamento</u>, enquanto que o princípio da <u>UNIVERSALIDADE</u> está relacionado a <u>todas as receitas e todas as despesas constarem no orçamento</u>.</p>
---	--

2.3. Orçamento bruto

O princípio do orçamento bruto, previsto no art. 6º da Lei nº 4.320, de 1964, preconiza o registro das receitas e despesas na LOA pelo valor total e bruto, vedadas quaisquer deduções.

Apresento a vocês os artigos mencionados.

Art. 6º Todas as receitas e despesas constarão da Lei de Orçamento pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções.

Não há exceção a este princípio. Vamos a uma enquete. Sabendo-se que a União efetua transferências constitucionais como: o Fundo de Participação dos Estados e Fundo de Participação dos Municípios. Sabendo-se que estes recursos provêm do Imposto de Renda (IR) e do Imposto de Produtos Industrializados (IPI), alguém poderia pensar em fazer constar na Lei Orçamentária apenas a receita líquida do IR e do IPI. Estaria isso correto? Não, deve constar na LOA a receita bruta do IR e do IPI, bem como deve constar a despesa referente ao FPE e do FPM.

Por fim, não confundir o **Princípio da Universalidade** com o **Princípio do Orçamento Bruto**. O **primeiro possui exceção** e o **segundo não**. O **primeiro se refere ao fato de que todas as receitas e despesas constem no orçamento**, enquanto o **segundo se refere ao fato de que as receitas e despesas que venham a constar no orçamento, constem pelos seus totais**.

2.4. Anualidade ou periodicidade

Conforme este princípio, o exercício financeiro é o período de tempo ao qual se referem à previsão das receitas e a fixação das despesas registradas na LOA. Este princípio é mencionado no *caput* do art. 2º da Lei nº 4.320, de 1964. Segundo o art. 34 dessa lei, o exercício financeiro coincidirá com o ano civil (1º de janeiro a 31 de dezembro).

Apresento a vocês os artigos mencionados.

Lei 4320/1964

Art. 2º A **Lei do Orçamento** conterá a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade, **universalidade** e anualidade.

Art. 34. O exercício financeiro **coincidirá com o ano civil**.

Existe exceção a este princípio. Em regra o orçamento aprovado para determinado exercício será executado dentro daquele ano civil. Porém, existem situações que parte do orçamento aprovado para determinado exercício poderá ser ainda executada no orçamento seguinte.

Vejamos o que prescreve a lei 4320/1964 e a CF/1988.

Lei 4320/1964

Art. 45. Os créditos adicionais terão vigência adstrita ao exercício financeiro em que forem abertos, salvo expressa disposição legal em contrário, quanto aos especiais e extraordinários.

CF/1988

Art. 167º [...]

§ 2º - Os créditos especiais e extraordinários terão vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente.

Assim, se forem abertos créditos extraordinários ou especiais a partir do dia 1º de setembro de determinado exercício, os mesmos poderão ser reabertos no exercício seguinte.

Professor, o que são créditos adicionais? Vamos ver na seção seguinte. O importante aqui é você saber que existe exceção ao princípio da anualidade.



1. (FCC/TRE-AP/2011/Analista Judiciário) Nos termos da Lei Federal nº 4.320/64, a Lei Orçamentária Anual compreenderá todas as receitas, inclusive as:

- a) entradas de natureza extraorçamentárias.
- b) operações de crédito por antecipação da receita.
- c) operações de crédito autorizadas em lei.
- d) incorporações de bens recebidos em doação.
- e) entradas compensatórias nos ativo e passivo financeiros.

COMENTÁRIOS À QUESTÃO

As opções A, B e D e E são situações extra-orçamentárias. Assim a opção correta é a **alternativa C.**

2.5. Princípio da discriminação/especialização/especificação

O princípio estabelece que não é possível que a LOA consigne dotações globais para atender indistintamente despesas de pessoal, material, serviços de terceiros, transferências ou quaisquer outras. Além disso, a lei 4320/1964 estabelece que a descrição da despesa na LOA contemple até o nível de elementos.

Apresento a vocês os artigos mencionados.

Lei 4320/1964

*Art. 5º A Lei de Orçamento não consignará dotações globais destinadas a atender indiferentemente a despesas de pessoal, material, serviços de terceiros, transferências ou quaisquer outras, **ressalvado o disposto no artigo 20 e seu parágrafo único.***

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 consecução dos seus fins.

Observamos que este princípio possui exceções. A primeira está na própria lei 4320/1964: os programas especiais de trabalho³. A segunda exceção consta do Decreto Lei 200/1967: a reserva de contingência.

Existem outros princípios orçamentários, mas eles não constam na lei 4320/1964.

2.5. Princípio da unidade de caixa

O art. 56º da lei 4320/1964 dá suporte ao princípio:

Art. 56. O recolhimento de todas as receitas far-se-á em estrita observância ao princípio de unidade de tesouraria, vedada qualquer fragmentação para criação de caixas especiais.

O decreto 93872/1986 por sua vez estabelece que:

Art. 1º A realização da receita e da despesa da União far-se-á por via bancária, em estrita observância ao princípio de unidade de caixa.

Art. 2º A arrecadação de todas as receitas da União far-se-á na forma disciplinada pelo Ministério da Fazenda, devendo o seu produto ser obrigatoriamente recolhido à conta do Tesouro Nacional no Banco do Brasil S.A.

³ Art. 20. Os investimentos serão discriminados na Lei de Orçamento segundo os projetos de obras e de outras aplicações.

Parágrafo único. Os programas especiais de trabalho que, por sua natureza, não possam cumprir-se subordinadamente às normas gerais de execução da despesa poderão ser custeadas por dotações globais, classificadas entre as Despesas de Capital.

§ 1º Para os fins deste decreto, entende-se por receita da União todo e qualquer ingresso de caráter originário ou derivado, ordinário ou extraordinário e de natureza orçamentária ou extra-orçamentária, seja geral ou vinculado, que tenha sido decorrente, produzido ou realizado direta ou indiretamente pelos órgãos competentes.

§ 3º A posição líquida dos recursos do Tesouro Nacional no Banco do Brasil S.A. será depositada no Banco Central do Brasil, à ordem do Tesouro Nacional.

Art. 3º Os recursos de caixa do Tesouro Nacional compreendem o produto das receitas da União, deduzidas as parcelas ou cotas-partes dos recursos tributários e de contribuições, destinadas aos Estados, ao Distrito Federal, aos Territórios e aos Municípios, na forma das disposições constitucionais vigentes.

Parágrafo único. O Banco do Brasil S.A. fará o crédito em conta dos beneficiários mencionados neste artigo tendo em vista a apuração e a classificação da receita arrecadada, bem assim os percentuais de distribuição ou índices de rateio definidos pelos órgãos federais competentes, observados os prazos e condições estabelecidos na legislação específica

3. CRÉDITOS ADICIONAIS

Os créditos adicionais são instrumentos retificadores do orçamento. O que isso quer dizer? Você deve saber que o Orçamento possui 4 etapas: i) Elaboração; ii) Discussão, Votação e Aprovação; iii) Execução Orçamentária e Financeira; iv) Controle e Avaliação. Sabendo-se que as etapas 1 e 2 ocorrem no ano anterior à execução (3ª etapa) é razoável que durante a execução se disponham de mecanismos para ajustar ou alterar o orçamento inicialmente proposto. Esses mecanismos são os créditos adicionais.

A lei 4320/1964 conceitua os créditos adicionais como as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas

na Lei de Orçamento⁴. O Quadro 2 mostra os tipos de créditos adicionais com suas respectivas características.

Quadro 2: Créditos Adicionais

Tipo de Crédito	Suplementar	Especial	Extraordinário
Finalidade ⁵	Créditos destinados a ao reforço de dotação orçamentária.	Créditos destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica.	Créditos destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública.
Forma de abertura	Serão autorizados por lei e abertos por decreto executivo.		Será aberto por decreto do Poder Executivo, que deles dará imediato conhecimento ao Poder Legislativo
Recursos	Depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.		Não dependem da existência prévia de recursos.
Vigência	Terão vigência adstrita ao exercício financeiro em que forem abertos	Podem ser reabertos no Exercício seguinte se o ato de autorização for promulgado nos últimos 4 meses do Exercício.	

Observamos que os créditos suplementares são para reforçar uma dotação previamente existente, ou seja, a despesa a ser reforçada já existia na LOA; enquanto que os créditos especiais se destinam a uma nova dotação, uma dotação que não estava prevista na LOA. Os créditos extraordinários se destinam a despesas imprevísíveis e urgentes.

Quanto à forma de abertura, os créditos suplementares e especiais serão autorizados por lei e abertos por decreto. Essa regra é aplicada nos Estados e Municípios. Na União consideram-se estes créditos abertos quando da publicação da respectiva lei ordinária.

⁴ Art. 40º da lei 4320/1964.

⁵ Art. 41º da lei 4320/1964.

Ainda, quanto à forma de abertura **os créditos extraordinários** são **abertos diretamente por decreto**. Essa regra é aplicada nos Estados e Municípios. **Na União** o instrumento para abrir créditos extraordinários é a **Medida Provisória**.

Quanto à fonte de recursos a mesma será aprofundada até o final da aula. Neste primeiro momento quero que você grave que os **créditos suplementares e especiais somente podem ser abertos se indicarem as fontes de recursos**. Os **créditos extraordinários não dependem para sua abertura de indicação das fontes de recursos**. Porém, nada impede que quando da abertura dos créditos extraordinários o chefe do Poder Executivo indique os recursos.

Os créditos adicionais terão vigência adstrita ao exercício financeiro em que forem abertos, salvo expressa disposição legal em contrário, quanto aos especiais e extraordinários ⁶.



2. (FCC/TRF 1ª Região/2011/ Analista Judiciário) Consoante a Lei Federal nº 4.320/64, serão autorizados por lei e abertos por decreto do Executivo os créditos

- a) Suplementares e Extraordinários.
- b) Especiais e Extraordinários.
- c) Especiais e Extraorçamentários.
- d) Suplementares e Extraorçamentários.
- e) Suplementares e Especiais.

Conforme vimos nessa seção, a opção correta é **a alternativa E.**

⁶ Art. 45º da lei 4320/1964.

Por fim, o ato que abrir crédito adicional indicará a importância, a espécie do mesmo e a classificação da despesa, até onde for possível⁷.

4. DA CLASSIFICAÇÃO DA RECEITA

A receita classifica nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital. O Quadro 3 contém as subdivisões das receitas correntes e de capital.

Quadro 3: Classificação da Receita conforme a Lei 4320/1964

Receita Corrente	Tributária	Impostos, Taxas, Contribuições de Melhoria
	Contribuições	COFINS, CSLL
	Patrimonial	Receitas imobiliárias, receitas de valores mobiliários, participações e dividendos, outras receitas patrimoniais
	Agropecuária	-
	Industrial	Receita de Serviços Industriais, outras Receitas Industriais
	Serviços	
	Outras	Multas, Cobrança da Dívida Ativa, Outras Receitas Diversas
	Provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes	-
Receita de Capital	As provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas	Operações de Crédito
	Da conversão, em espécie, de bens e direitos.	Alienação de Bens Móveis e Imóveis, Amortização de Empréstimos Concedidos
	Recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado.	Transferências de Capital
	Destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital.	Outras Receitas de Capital
	O <i>superávit</i> do Orçamento Corrente.	-

⁷ Art. 46º da lei 4320/1964

Legenda: o *superávit* do Orçamento Corrente resultante do balanceamento dos totais das receitas e despesas correntes, apurado na demonstração a que se refere o Anexo nº 1 (Balanço Orçamentário), **não constituirá item de receita orçamentária.**

	As bancas gostam de incluir receitas de contribuições como sendo parte integrante das receitas tributárias, quando <u>na verdade as contribuições de melhoria é que são receitas tributárias.</u>
--	--



3. (FCC/TRE-RN/2011/Analista Judiciário) De acordo com a Lei no 4.320/64, as receitas correntes são constituídas, entre outras, pelas Receitas de Contribuições. Um item classificado como Receita de Contribuição é aquele oriundo de:

- a) contribuição de melhoria.
- b) multas e juros de mora da contribuição do salário-educação.
- c) contribuição social para o financiamento da seguridades social - COFINS.
- d) fundo de participação dos municípios - FPM.
- e) restituições de convênios.

Conforme vimos no Quadro 3, a opção correta **é letra C.**

A lei 4320/1964 não detalha conceitualmente os subníveis das receitas constantes no Quadro 3. Assim, as questões da Banca FCC limitam-se a correlacionar os tipos de receitas correntes e de capital e seus exemplos nos subníveis.

5. DA CLASSIFICAÇÃO DA DESPESA


Assim como as receitas, as despesas se subdividem em despesas correntes e de capital. O Quadro 4 mostra a classificação da despesa conforme a lei 4320/1964.

Quadro 4: Classificação da Despesa conforme a Lei 4320/1964

Despesa Corrente	Despesas de Custeio	Aquelas dotações para <u>manutenção de serviços</u> anteriormente criados, inclusive as <u>destinadas a atender a obras de conservação e adaptação de bens imóveis</u> .
	Transferências Correntes	Aquelas dotações para despesas as quais não corresponda contraprestação direta em bens ou serviços, inclusive para <u>contribuições e subvenções</u> destinadas a atender à manifestação de outras entidades de direito público ou privado
Despesa de Capital	Investimentos	As dotações para o <u>planejamento e a execução de obras</u> , inclusive as destinadas à aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, bem como para os programas especiais de trabalho, <u>aquisição de instalações, equipamentos e material permanente</u> e <u>constituição ou aumento do capital de empresas que não sejam de caráter comercial ou financeiro</u> .
	Inversões Financeiras	I - <u>aquisição de imóveis</u> , ou de bens de capital já em utilização; II - <u>aquisição de títulos</u> representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital; III - <u>constituição ou aumento do capital de entidades ou empresas que visem a objetivos comerciais ou financeiros</u> , inclusive operações bancárias ou de seguros.
	Transferências de Capital	São Transferências de Capital as dotações para <u>investimentos ou inversões financeiras</u> que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente de contraprestação

		direta em bens ou serviços, constituindo essas transferências <u>auxílios ou contribuições</u> , segundo derivem diretamente da Lei de Orçamento ou de lei especialmente anterior, bem como as dotações para amortização da dívida pública.
--	--	---

Observamos que dentro das despesas de transferências correntes estão inseridas as subvenções. Consideram-se subvenções as transferências destinadas a cobrir despesas de custeio das entidades beneficiadas, distinguindo-se em sociais e econômicas.

	<p><u>As subvenções sociais</u> se destinam a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial ou cultural, sem finalidade lucrativa.</p> <p><u>As subvenções econômicas</u> se destinam a empresas públicas ou privadas de caráter industrial, comercial, agrícola ou pastoril</p>
---	--

Ainda quanto às despesas, o Quadro 5 mostra a relação entre a classificação da despesa conforme a lei 4320/1964 e os elementos da despesa.

Quadro 5: Relação entre a classificação da despesa e os elementos da despesa

Despesa Corrente	Despesas de Custeio	Pessoa Civil, Pessoal Militar, <u>Material de Consumo</u> , Serviços de Terceiros, Encargos Diversos.
	Transferências Correntes	<u>Subvenções Sociais, Subvenções Econômicas</u> , Inativos, Pensionistas, Salário Família e Abono Familiar, <u>Juros da Dívida Pública</u> , Contribuições de Previdência Social, Diversas Transferências Correntes.

Despesa de Capital	Investimentos	<u>Obras Públicas</u> , Serviços em Regime de Programação Especial, <u>Equipamentos e Instalações</u> , <u>Material Permanente</u> , Participação em Constituição ou Aumento de Capital de Empresas ou Entidades Industriais ou Agrícolas.
	Inversões Financeiras	<u>Aquisição de Imóveis</u> , Participação em Constituição ou Aumento de Capital de Empresas ou Entidades Comerciais ou Financeiras, Aquisição de Títulos Representativos de Capital de Empresa em Funcionamento, Constituição de Fundos Rotativos, <u>Concessão de Empréstimos</u> , Diversas Inversões Financeiras.
	Transferências de Capital	Amortização da Dívida Pública, Auxílios para Obras Públicas, <u>Auxílios</u> para Equipamentos e Instalações, <u>Auxílios</u> para Inversões Financeiras, <u>Outras Contribuições</u> .



4. (FCC/MPE-RS/2008/Assessor) Com base no artigo 12 da Lei nº 4.320/64, é correto afirmar que:

- a) classificam-se como Inversões Financeiras as dotações destinadas a aquisição de imóveis considerados necessários a execução de obras.
- b) subvenções sociais são transferências que se destinam a instituições privadas de caráter industrial.
- c) classificam-se como Transferências Correntes as dotações para despesas as quais corresponda contraprestação indireta em bens ou

serviços.

d) subvenções econômicas são as que se destinam a empresas públicas ou privadas de caráter assistencial ou cultural, sem finalidade lucrativa.

e) classificam-se como investimentos as dotações para o planejamento e a execução de obras, inclusive as destinadas à aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas.

COMENTÁRIOS À QUESTÃO

4. (FCC/MPE-RS/2008/Assessor) Com base no artigo 12 da Lei nº 4.320/64, é correto afirmar que:

a) classificam-se como **Inversões Financeiras** as dotações destinadas a aquisição de imóveis considerados necessários a execução de obras.

ERRADO, este é o **conceito de investimentos**.

b) **subvenções sociais** são transferências que se destinam a instituições privadas de caráter industrial.

ERRADO, estas são **as subvenções econômicas**.

c) classificam-se como Transferências Correntes as dotações para despesas **as quais corresponda** contraprestação indireta em bens ou serviços.

ERRADO, classificam-se como Transferências Correntes as dotações para despesas **as quais não corresponda** contraprestação indireta em bens ou serviços.

d) **subvenções econômicas** são as que se destinam a empresas públicas ou privadas de caráter assistencial ou cultural, sem finalidade lucrativa.

ERRADO, estas são **as subvenções sociais**.

e) classificam-se como investimentos as dotações para o planejamento e a execução de obras, inclusive as destinadas à aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas

CERTO.

6. DO EXERCÍCIO FINANCEIRO E REGIME

Vimos na seção 2 quando tratamos do princípio da anualidade orçamentária que o exercício financeiro no Brasil coincide com o ano civil. Quanto ao regime contábil, pertencem ao exercício financeiro: as receitas nele arrecadadas (regime de caixa); as despesas nele legalmente empenhadas (regime de competência).

No regime de caixa somente consideramos receita ou despesa no momento em que o dinheiro entra ou sai do caixa. Como na Contabilidade Pública reconhecemos e registramos a despesa sob o enfoque orçamentário mesmo que ainda não haja saído dinheiro do caixa, consideramos que a despesa adota o regime de competência.

Assim, o regime da contabilidade sob o enfoque orçamentário é o regime misto: caixa para as receitas e competência para as despesas.



5. (FCC/TRT 16 Região/2009/ Analista Judiciário) Segundo disposto na Lei Federal nº 4.320/64, pertencem ao exercício financeiro:

- a) a receita independente do seu recebimento e as despesas nele legalmente empenhadas.
- b) apenas as receita nele arrecadada.
- c) as receitas nele arrecadadas e as despesas nele legalmente pagas.
- d) a receita nele arrecadada e as despesas nele legalmente empenhadas.
- e) apenas as despesas nele legalmente empenhadas.

Conforme vimos nessa seção a opção correta é a alternativa D.

A doutrina e a ESAF consideram como exceções ao regime misto:

- A inscrição da dívida ativa para as receitas;
- A inscrição de restos a pagar não processados para as despesas.

7. RESTOS A PAGAR

7.1. Conceitos

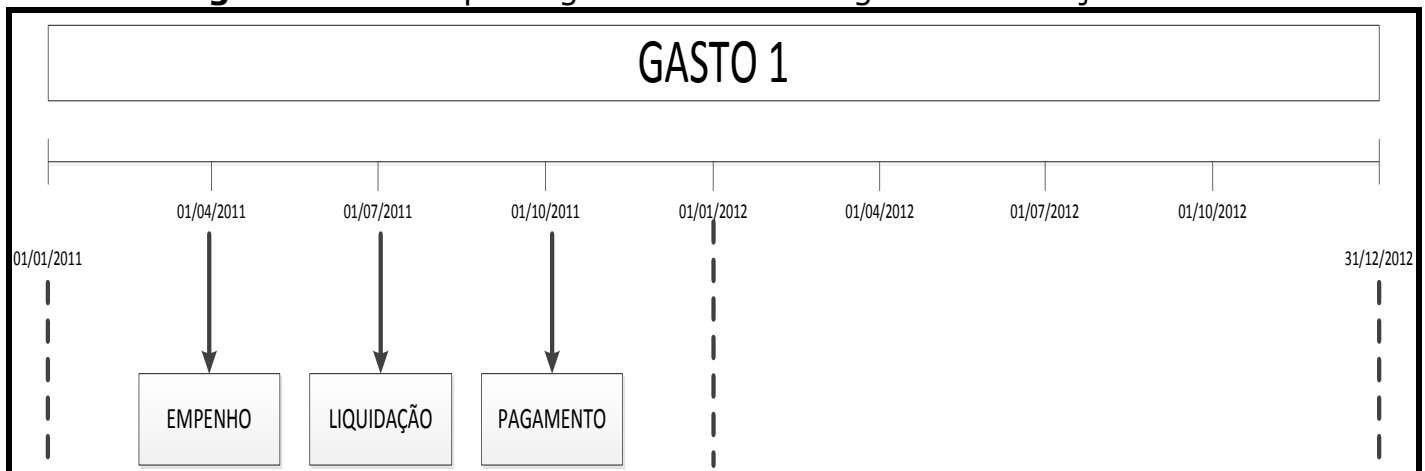
Os restos a pagar constituirão item específico da programação financeira, devendo o seu pagamento efetuar-se dentro do limite de saques fixado.⁸ Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas. O registro dos Restos a Pagar far-se-á por exercício e por credor. Os restos a pagar se subdividem:

-Restos a pagar processados: despesas empenhadas e liquidadas e não pagas;

-Restos a pagar não processados: despesas empenhadas, não liquidadas e não pagas.

As Figuras 1, 2 e 3 ilustram três situações distintas que relacionadas à execução da despesa orçamentária em determinado exercício financeiro⁹.

Figura 1: Gasto que seguiu todos os estágios da execução em 2011



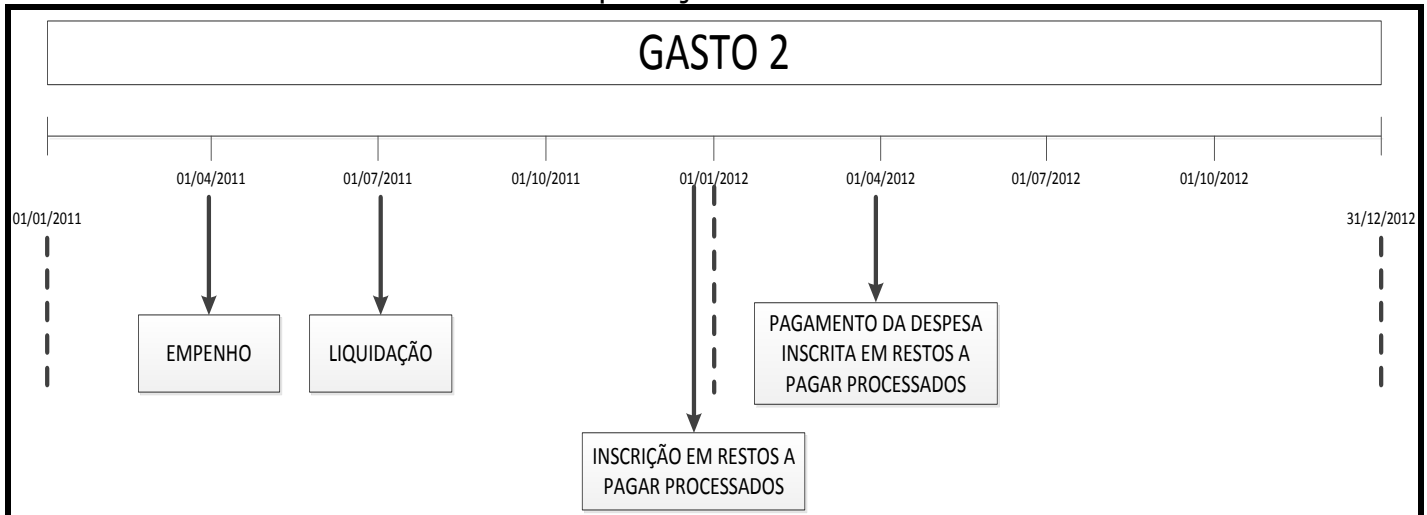
Na Figura 1 temos a situação ideal na qual em 2011 as despesas que foram empenhadas, também foram pagas. Note que se todas as despesas que foram empenhadas, foram pagas, é porque elas foram

⁸ Art. 15º Decreto 93872/1986

⁹ No Brasil o exercício financeiro coincide com o ano civil.

necessariamente liquidadas. Para pagar uma despesa orçamentária, ela deve ter passado pelo empenho e pela liquidação.

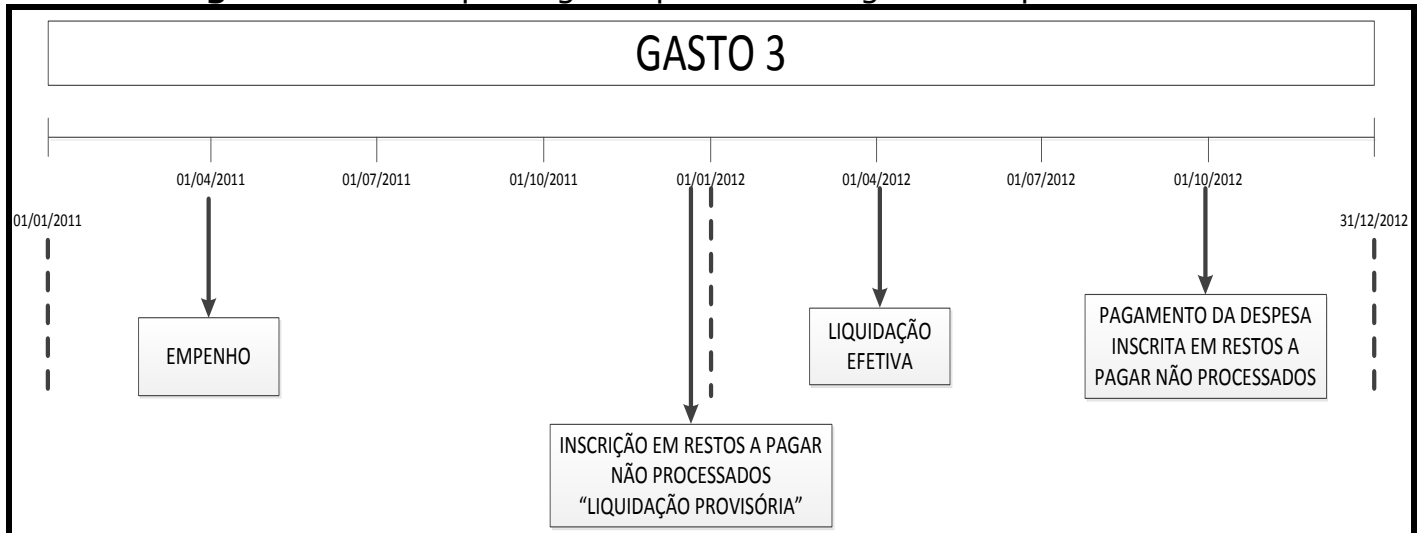
Figura 2: Gasto que seguiu apenas os estágios do empenho e da liquidação em 2011



Na Figura 2 temos a situação dos restos a pagar processados. O gestor público realizou a licitação para adquirir computadores, por exemplo. Após o registro da assinatura do contrato foi realizado o empenho em 1º de abril de 2011, e no dia 01 de julho de 2011 o fornecedor entregou o material que foi conferido pelo almoxarifado. Após a conferência, foi realizada a liquidação dessa despesa. Porém, devido a algum motivo não foi possível realizar o pagamento ainda em 2011. Neste caso, a despesa foi registrada como restos a pagar processados. Ressalto que os restos a pagar processados não comprometem a meta física das políticas públicas, uma vez que o produto ou serviço foi prestado pelo fornecedor.

Em 2012, observamos que quando o gestor já dispunha de recursos, realizou o pagamento dos restos a pagar processados. Note que o pagamento ocorrido em 2012 não é referente ao orçamento de 2012, mas de 2011. Isso reforça que o pagamento de restos a pagar é uma despesa extra-orçamentária.

Figura 3: Gasto que seguiu apenas o estágio do empenho em 2011



Na Figura 3 temos a situação dos restos a pagar não processados. O gestor público realizou a licitação para adquirir computadores, por exemplo. Após o registro da assinatura do contrato foi realizado o empenho em 1º de abril de 2011. Na sequência, chegou-se ao dia 31 de dezembro sem que os computadores tivessem sido entregues. Se não foi entregue o produto ou prestado o serviço não se pode realizar a liquidação; e sem liquidação não se pode realizar o pagamento.

Neste caso, no dia **31 de dezembro de 2011** a despesa legalmente empenhada foi registrada como restos a pagar não processados. Para que isso ocorra, faz-se necessário o uso do artifício da "**liquidação provisória**".

Em 2012, observamos que quando o fornecedor ainda tem que cumprir com sua obrigação contratual de entregar os computadores. No momento da entrega que ocorreu em 1º de abril de 2012, ocorre a "**liquidação efetiva**". Após a liquidação efetiva o gestor pode realizar o pagamento, que no nosso exemplo ocorreu em 1º de outubro de 2012.

Ressalto que os restos a pagar não processados comprometem a meta física das políticas públicas, uma vez que o produto ou serviço foi prestado pelo fornecedor no exercício financeiro do orçamento, no nosso exemplo 2011.



6.(FCC/ TRT 23ª Região/2011/ Analista Judiciário) São restos a pagar não processados as despesas

- a) empenhadas, mas não liquidadas no exercício financeiro.
- b) empenhada, liquidadas e não pagas no exercício financeiro.
- c) de exercícios anteriores.
- d) decorrentes de suprimento de fundos.
- e) liquidadas, porém não empenhadas nem pagas no exercício.

Conforme vimos nesta seção, o gabarito é [a alternativa A.](#)

7.2. Controle sobre os restos a pagar

Sobre os controle a ser exercido diretamente pelo gestor em relação aos restos a pagar destaco 3 pontos:

- 1) Condições para assumir obrigações a serem pagas em exercícios seguintes (lei de responsabilidade fiscal);
- 2) Condições para inscrever restos a pagar não processados (Decreto 93.872/1986);
- 2) Condições para dar baixa nos restos a pagar processados e não processados (Decreto 93.872/1986).

Sobre o primeiro ponto lembro que é vedado ao titular de Poder ou órgão, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, OU que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.¹⁰

¹⁰ Art. 42º da LRF.

Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício¹¹.

Em outras palavras, se eu fosse governador e estivesse no último ano do meu mandato, só poderia inscrever em restos a pagar (despesas que foram empenhadas e não foram pagas) o valor que eu dispusesse em caixa. Assim, evita-se que o novo governante assuma obrigações do antecessor sem o respaldo financeiro.



7. (Dom Cintra/2012/Analista de Políticas Públicas/Contador) No final de um determinado exercício financeiro, foram levantadas as seguintes informações na contabilidade de uma prefeitura:

Disponível.....	R\$ 1.900.000
Crédito Orçamentário Disponível.....	R\$ 300.000
Crédito Empenhado a Liquidar.....	R\$ 750.000
Crédito Empenhado Pago.....	R\$ 5.200.000
Crédito Empenhado Liquidado a Pagar.....	R\$ 1.250.000
Receita Realizada.....	R\$ 8.750.000

Sabendo-se que não há valores a restituir a terceiros e que o próximo exercício financeiro é o início de mandato do novo prefeito eleito, o montante que poderia ser inscrito em restos a pagar correspondeu a:

- A) R\$ 2.000.000
- B) R\$ 1.900.000
- C) R\$ 1.250.000
- D) R\$ 750.000
- E) R\$ 300.000

¹¹ Parágrafo único do Art. 42 ° da LRF.

COMENTÁRIO À QUESTÃO


No último ano do mandato a inscrição de Restos a Pagar está limitada às disponibilidades financeiras. **Logo a opção correta é a alternativa A.**

Sobre o segundo ponto o decreto 93.872/1986 estabelece para os restos a pagar não processados algumas condições para que ocorra em 31 de dezembro a "**liquidação provisória**". O Quadro 6 as contém.

Quadro 6: Condições para inscrição de restos a pagar não processados

Condição para se inscrever restos a pagar não processados "liquidação provisória" (basta atender uma delas).	<u>Vigente o prazo para cumprimento da obrigação</u> assumida pelo credor, nele estabelecida.
	Vencido o prazo de que trata o item anterior, mas <u>esteja em curso a liquidação da despesa</u> , OU seja de <u>interesse da Administração</u> exigir o cumprimento da obrigação assumida pelo credor.
	Se destinar a atender <u>transferências a instituições públicas ou privadas</u>
	Corresponder a <u>compromissos assumido no exterior.</u>

Se a despesa apenas empenhada (não liquidada) não atender a uma dessas condições, a mesma deverá ter seu empenho anulado em 31 de dezembro, para todos os fins. Note, porém, que eu efetuei um duplo grifo em uma das condições: interesse da administração. Assim, nos gestores conseguem justificar e, por conseguinte, realizar a inscrição dos restos a pagar não processados. Retornando a Figura 3, observe que naquele caso o gestor poderia ter enquadrado em duas situações: **Vigente o prazo para cumprimento da obrigação** (supondo que o prazo para entrega previsto no contrato se estendesse até 2012) **OU** **interesse da administração.**

	Quando o empenho é considerado insubsistente , ou seja, não atendeu a um dos critérios do Quadro 6, o mesmo deve ser anulado. Após a anulação, o valor do empenho reverte ao crédito disponível.
---	---

Sobre o terceiro ponto, o decreto 93.872/1986 estabelece alguns aspectos importantes sobre a baixa dos restos a pagar processados e não processados. O Quadro 7 mostra esses aspectos.

Quadro 7: Aspectos relacionados à baixa de restos a pagar não processados

Aspecto					
1	Prescreve em cinco anos a dívida passiva relativa aos Restos a Pagar ¹² .				
2	A inscrição de despesas como restos a pagar no encerramento do exercício financeiro de emissão da Nota de Empenho depende da observância das condições estabelecidas na legislação para empenho e liquidação da despesa ¹³ . A referida inscrição como restos a pagar não processados fica condicionada à indicação pelo ordenador de despesas ¹⁴ .				
3	Restos a Pagar Processados não podem ser cancelados , tendo em vista que o fornecedor de bens/serviços cumpriu com a obrigação de fazer e a Administração não poderá deixar de cumprir com a obrigação de pagar.				
4	<table><tr><td>Os restos a pagar inscritos na condição de não processados e não liquidados posteriormente terão validade até 30 de junho do segundo ano subsequente ao de sua inscrição¹⁵, ressalvado:</td><td>Despesas executadas diretamente pelos órgãos e entidades da União ou mediante transferência ou descentralização aos Estados, Distrito Federal e Municípios, com EXECUÇÃO INICIADA até 30 de junho do segundo ano subsequente ao de sua inscrição¹⁶.</td></tr><tr><td></td><td>As despesas relacionadas ao Programa de Aceleração do Crescimento – PAC.</td></tr></table>	Os restos a pagar inscritos na condição de não processados e não liquidados posteriormente terão validade até 30 de junho do segundo ano subsequente ao de sua inscrição ¹⁵ , ressalvado:	Despesas executadas diretamente pelos órgãos e entidades da União ou mediante transferência ou descentralização aos Estados, Distrito Federal e Municípios, com EXECUÇÃO INICIADA até 30 de junho do segundo ano subsequente ao de sua inscrição ¹⁶ .		As despesas relacionadas ao Programa de Aceleração do Crescimento – PAC.
Os restos a pagar inscritos na condição de não processados e não liquidados posteriormente terão validade até 30 de junho do segundo ano subsequente ao de sua inscrição ¹⁵ , ressalvado:	Despesas executadas diretamente pelos órgãos e entidades da União ou mediante transferência ou descentralização aos Estados, Distrito Federal e Municípios, com EXECUÇÃO INICIADA até 30 de junho do segundo ano subsequente ao de sua inscrição ¹⁶ .				
	As despesas relacionadas ao Programa de Aceleração do Crescimento – PAC.				

¹² Art. 70 do decreto 93.872/1986.

¹³ Art. 68 do decreto 93.872/1986

¹⁴ §1º do art. 68 do decreto 93.872/1986.

¹⁵ § 2º do art. 68º do decreto 93.872/1986.

¹⁶ I do § 3º do art. 68º do decreto 93.872/1986.

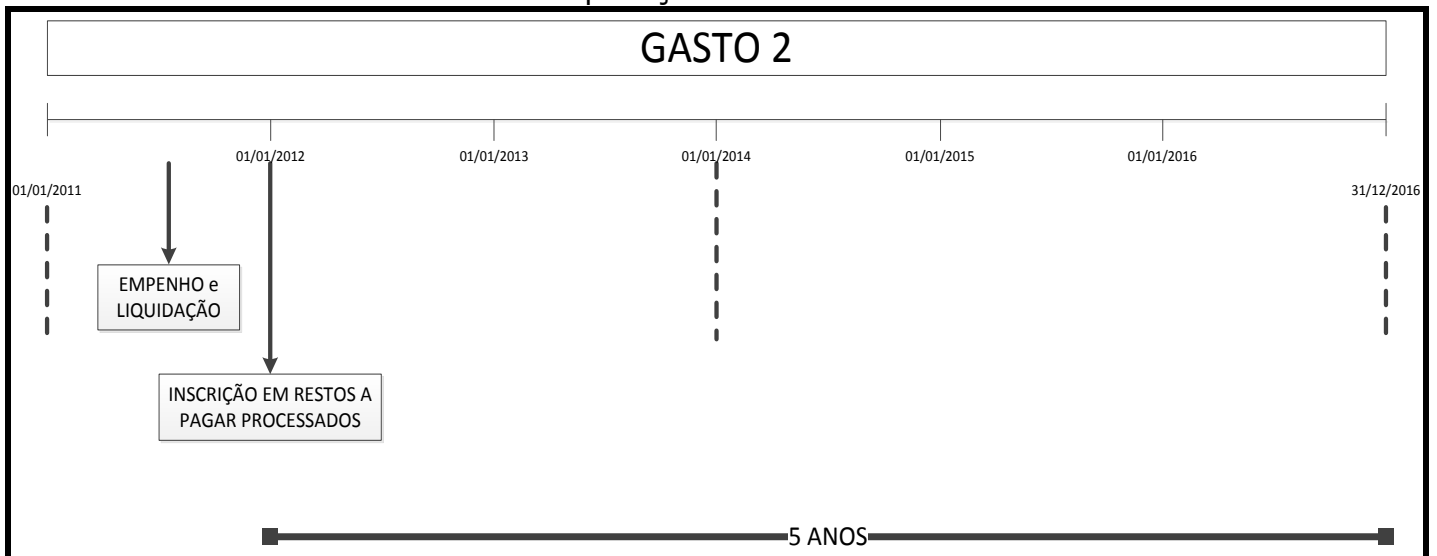
		As despesas relacionadas ao Ministério da Saúde.
		As despesas relacionadas ao Ministério da Educação financiadas com recursos da Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.
5	<u>Após o cancelamento da inscrição da despesa como Restos a Pagar</u> , o pagamento que vier a ser reclamado <u>poderá ser atendido</u> à conta de dotação destinada <u>a despesas de exercícios anteriores</u> ¹⁷ .	

Considera-se como execução iniciada nos casos de aquisição de bens, a despesa verificada pela quantidade parcial entregue, atestada e aferida; e nos casos de realização de serviços e obras, a despesa verificada pela realização parcial com a medição correspondente atestada e aferida.

A fim de ilustrar as situações descritas acima, apresento as Figuras 4, 5 e 6. A Figura 4 contém os restos a pagar processados, a Figura 5 os restos a pagar não processados que foram liquidados **até 30 de junho do segundo ano subsequente ao de sua inscrição**, e a Figura 6 os restos a pagar não processados que não foram liquidados efetivamente **até 30 de junho do segundo ano subsequente ao de sua inscrição**.

¹⁷ Art. 69 do decreto 93.872/1986.

Figura 4: Gasto que seguiu apenas os estágios do empenho e da liquidação em 2011

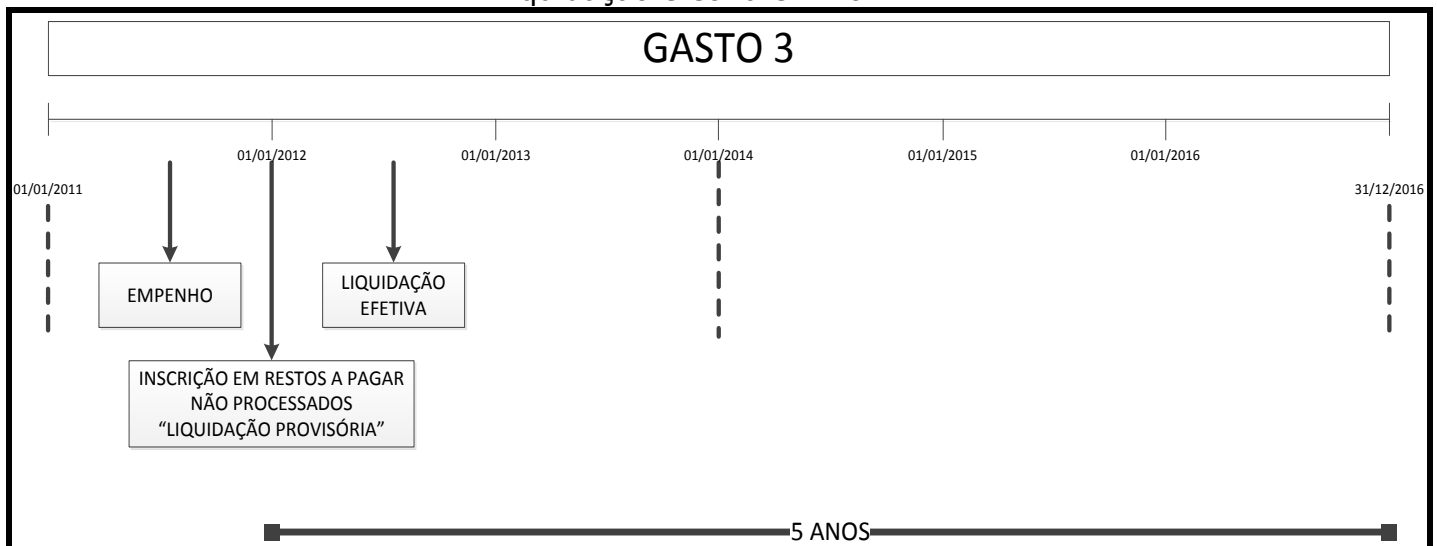


Legenda: Lembro que a inscrição ocorre em 31/12/2011.

Na Figura 4 temos a situação dos restos a pagar processados (vistos anteriormente na Figura 2). Após a inscrição começar a correr o prazo prescricional que se efetivará 5 anos após a inscrição ocorrida em 31 de dezembro de 2011, ou seja, no dia 1º de janeiro de 2017.

Vimos no Quadro 7 que neste período os restos a pagar processados não podem ser cancelados.

Figura 5: Gasto que seguiu apenas o estágio do empenho em 2011 e a liquidação efetiva em 2012

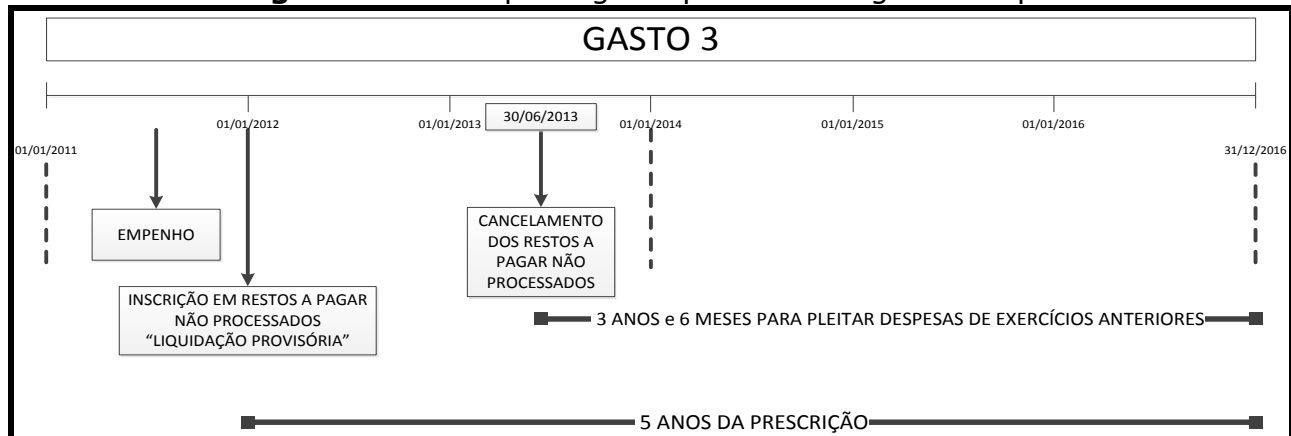


Legenda: Lembro que a inscrição ocorre em 31/12/2011.

Na Figura 5 temos a situação dos restos a pagar não processados (vista anteriormente na Figura 3). Após a inscrição começar a correr o prazo prescricional que se efetivará 5 anos após a inscrição ocorrida em 31 de dezembro de 2011, ou seja, no dia 1º de janeiro de 2017. No entanto, por se tratar de restos a pagar não processados, ainda está pendente a liquidação efetiva, que no nosso exemplo da Figura 5 ocorre em 2012 (antes de 30 de junho de 2013). A partir da liquidação efetiva que neste caso ocorre em 2012, os restos a pagar não processados que sofreram a liquidação efetiva não podem ser cancelados. Ele se “equiparam” agora aos restos a pagar processados.

Vamos outra situação.

Figura 6: Gasto que seguiu apenas o estágio do empenho em 2011



Legenda: Lembro que a inscrição ocorre em 31/12/2011 e que o cancelamento ocorre em 30/06/2013 (1 ano e meio após a inscrição).

Na Figura 6 temos a situação dos restos a pagar não processados (vista anteriormente na Figura 3). Após a inscrição começar a correr o prazo prescricional que se efetivará 5 anos após a inscrição ocorrida em 31 de dezembro de 2011, ou seja, no dia 1º de janeiro de 2017. No entanto, por se tratar de restos a pagar não processados, ainda está pendente a liquidação efetiva, que diferentemente do caso da Figura 5 não ocorre na Figura 6. Seguindo o prescrito na legislação, se não ocorrer a liquidação até 30 de junho de 2013, os restos a pagar não processados e não liquidados devem ser cancelados. Porém, se restar comprovado que estes restos a pagar não processados se enquadram em uma das seguintes situações, os mesmos não serão

cancelados: **Despesas executadas** diretamente pelos órgãos e entidades da União ou mediante transferência ou descentralização aos Estados, Distrito Federal e Municípios, **com EXECUÇÃO INICIADA até 30 de junho do segundo ano subsequente ao de sua inscrição**¹⁸; as despesas relacionadas ao Programa de Aceleração do Crescimento – PAC; as despesas relacionadas ao Ministério da Saúde; as despesas relacionadas ao Ministério da Educação financiadas com recursos da Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.

Para os casos dos restos a pagar não processados cancelados, se por ventura até o dia 31 de dezembro de 2016 o fornecedor de alguma conseguir se habilitar para prestar o serviço ou fornecer o bem, o pagamento que vier a ser reclamado **poderá ser atendido** à conta de dotação destinada **a despesas de exercícios anteriores**. Essa situação anterior ficou agora muito improvável e geralmente deve se restringir aos casos de erro no registro das informações no SIAFI.



- 8.** (FCC/ TRT 3ª Região/2009/ Analista Judiciário) Em 28/12/X8, a Secretaria de Obras empenhou despesa em dotação orçamentária própria para a aquisição de material elétrico. No dia 30/12/X8, o fornecedor informou à administração pública que não teria condições de atender ao pedido e o ordenador de despesa solicitou o cancelamento do empenho. Neste caso, a importância relativa ao cancelamento
- a) será considerada receita do exercício corrente.
 - b) comporá os restos a pagar não-processados do exercício.
 - c) reverter-se-á à dotação de despesa anulada no exercício.
 - d) comporá a dotação de Despesas de Exercícios Anteriores em X9.
 - e) comporá a dotação de Material de Consumo em X9.

¹⁸ | do § 3º do art. 68º do decreto 93.872/1986.

COMENTÁRIOS À QUESTÃO

8. (FCC/ TRT 3ª Região/2009/ Analista Judiciário) Em 28/12/X8, a Secretaria de Obras empenhou despesa em dotação orçamentária própria para a aquisição de material elétrico. No dia 30/12/X8, o fornecedor informou à administração pública que não teria condições de atender ao pedido e o ordenador de despesa solicitou o cancelamento do empenho. Neste caso, a importância relativa ao cancelamento

a) será considerada receita do exercício corrente.

ERRADO, o empenho foi cancelado por ter sido considerado insubsistente e dotação será revertida.

b) comporá os restos a pagar não-processados do exercício.

ERRADO, o empenho foi cancelado por ter sido considerado insubsistente e dotação será revertida.

c) reverter-se-á à dotação de despesa anulada no exercício.

CERTO.

d) comporá a dotação de Despesas de Exercícios Anteriores em X9.

ERRADO, o empenho foi cancelado por ter sido considerado insubsistente e dotação será revertida.

e) comporá a dotação de Material de Consumo em X9.

ERRADO, o empenho foi cancelado por ter sido considerado insubsistente e dotação será revertida.

8. DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES

Já vou começar logo com um alerta.

	As despesas de exercícios anteriores (DEA) são <u>despesas orçamentárias</u> .
	Logo, vão ser empenhadas, liquidadas e pagas no exercício corrente com recursos do orçamento corrente.
	Possuem como código do elemento da despesa o código 92.

As despesas de exercícios anteriores são despesas fixadas, no orçamento vigente, decorrentes de compromissos assumidos em exercícios anteriores àquele em que deva ocorrer o pagamento. Não se confundem com restos a pagar, tendo em vista que sequer foram empenhadas ou, se foram, tiveram seus empenhos anulados ou cancelados.

O art. 37 da Lei nº 4.320/1964 dispõe que 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, bem como os 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.

O reconhecimento da obrigação de pagamento das despesas com exercícios anteriores cabe à autoridade competente para empenhar a despesa.

O Quadro 8 detalha cada situação prevista no artigo 37 da lei 4320/1964 com respectivos exemplos.

Quadro 8: Detalhamento e exemplos de situações que ensejam DEA

Situação prevista como Despesas de Exercícios Anteriores	Detalhamento	Exemplo
Situação 1: As despesas que não se tenham processado na época própria.	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.	O gestor do exemplo utilizado na Figura 3 cancela o empenho, sendo que o contrato previa que o fornecedor poderia entregar até 28 de fevereiro do exercício seguinte (2012). Deveria ter ocorrido a inscrição de restos a pagar não processados em 31 de dezembro de 2011. Como isso não ocorreu e o empenho foi cancelado em 31 de dezembro de 2011, a despesa deverá ser novamente empenhada, liquidada e paga em 2012 utilizando o elemento da despesa 92.
Situação 2: Restos a Pagar com prescrição interrompida.	São aqueles cancelados, mas ainda vigente o direito do credor.	Esta situação está em extinção de exemplos, mas deve ser decorada em teoria. Isso porque os restos a pagar processados não podem ser cancelados (vide seção anterior). Os restos a pagar não processados, mas liquidados no exercício seguinte também não podem ser cancelados (vide seção anterior). Assim, apenas os restos a pagar não processados e que não foram liquidados no ano subsequente podem ser cancelados. Um exemplo que poderia se encaixar seria a situação de em 2011 o fornecedor assinar o contrato para fornecer computadores até 30 de abril de 2012. Em 2011 foi realizado apenas o empenho. Em 2012 o fornecedor entrega os computadores, porém

*Contabilidade Pública p/
Analista de Finanças e Controle/CGU
Teoria e exercícios comentados*

		a liquidação não é registrada no sistema. Na sequência, o fornecedor esqueceu-se de cobrar seus direitos em 2012 e em 30 de junho de 2013 os restos a pagar não processados e não liquidados (devido a uma falha da administração) é cancelado. Em 2014 o fornecedor realizou sua verificação identifica seus valores recebíveis e retorna à administração; porém, os restos a pagar não processados já haviam sido cancelados. Assim, em 2014 a despesa deverá ser novamente empenhada, liquidada e paga utilizando o elemento da despesa 92 porém na categoria econômica despesas de capital.
Situação 3: Compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício.	Aqueles cuja obrigação de pagamento foi criada em virtude de lei, mas somente reconhecido o direito do reclamante após o encerramento do exercício correspondente.	<p>Em novembro de 2011 nasce o filho de servidor e o mesmo pela lei 8112 faz jus ao auxílio natalidade. Por qualquer, motivo (saúde, esquecimento) o servidor somente dá entrada na papelada em 2012. Neste caso, a obrigação deverá ser empenhada, liquida e paga em 2012.</p> <p>Devido ao cadastramento no sistema de pagamento o auxílio ao custeio do plano de saúde de determinado servidor não foi cadastrado, apesar do mesmo ter entregado toda a documentação. Ocorre que o servidor deixou de receber os meses de novembro e dezembro de 2011 e os meses de janeiro e fevereiro de 2012, e só percebeu isso em março. Os valores referentes aos meses de novembro e dezembro serão pagos como despesas de exercícios anteriores (elemento da despesa 92), enquanto os valores de janeiro e fevereiro serão pagos no elemento próprio, qual seja: outras despesas correntes no elemento da despesa 93 – restituições e indenizações.</p>

Legenda: As situações são independentes.

Vamos fazer uma questão sobre DEA.



9. (FCC/ TRE AM/2010/ Analista Judiciário) Em 01/12/X8, a Secretaria de Educação empenhou despesa em dotação orçamentária própria para a aquisição de microcomputadores. No dia 31/12/X8, os equipamentos ainda não haviam sido entregues e a administração pública municipal resolveu cancelar o empenho e não inscrevê-lo em Restos a Pagar. Todavia, no início do exercício seguinte, o fornecedor entregou a mercadoria conforme havia contratado com a prefeitura. Neste caso, o ordenador de despesa deveria

- a) solicitar a reversão do registro da anulação da despesa ao setor de contabilidade.
- b) solicitar a inscrição de restos a pagar de exercícios anteriores e, posteriormente, o pagamento ao credor.
- c) empenhar despesa com material permanente e, posteriormente, solicitar o pagamento ao credor.
- d) empenhar despesa de exercícios anteriores no orçamento de capital e, posteriormente, solicitar o pagamento ao credor.
- e) empenhar despesa de exercícios anteriores no orçamento corrente e, posteriormente, solicitar o pagamento ao credor.

Conforme podemos observar no Quadro 8, **o gabarito é a alternativa D.** O concursado deveria saber que aquisição de computadores é despesa de capital, para diferenciar da alternativa E.

9. SUPRIMENTO DE FUNDOS

O adiantamento consiste na entrega de numerário a servidor, sempre precedida de empenho na dotação própria, para o fim de realizar despesas que não possam subordinar-se ao processo normal de aplicação¹⁹.

O regime de adiantamento caracteriza-se pela destinação de recursos financeiros a servidor público, para a realização de despesa pública que não possa se subordinar ao processo normal de aplicação, sempre precedido do empenho em dotação própria, observados os dispositivos da Lei federal nº 4.320, de 17 de março de 1964.

Vamos fazer nossa primeira questão.



10. (FCC/TRT 4ª Região/2011/Analista Judiciário) A entrega de numerário a servidor, precedida de empenho na dotação própria, para o fim de realizar despesas que não possam subordinar-se ao processo normal de aplicação é denominada

- a) Repasse.
- b) Cota.
- c) Sub-repasse.
- d) Suprimento de Fundos.
- e) Despesas de Exercícios Anteriores.

Conforme vimos no início da seção a alternativa correta é a letra D.

No governo federal o regime de adiantamento será concedido preferencialmente por meio de Cartão de Pagamento do Governo

¹⁹ Art. 68º lei 4320/1964.

Federal, em nome da Unidade Gestora. Porém, o que seria o Cartão de Pagamento? O Quadro 9 ajuda neste entendimento.

Quadro 9: Cartão de Pagamento

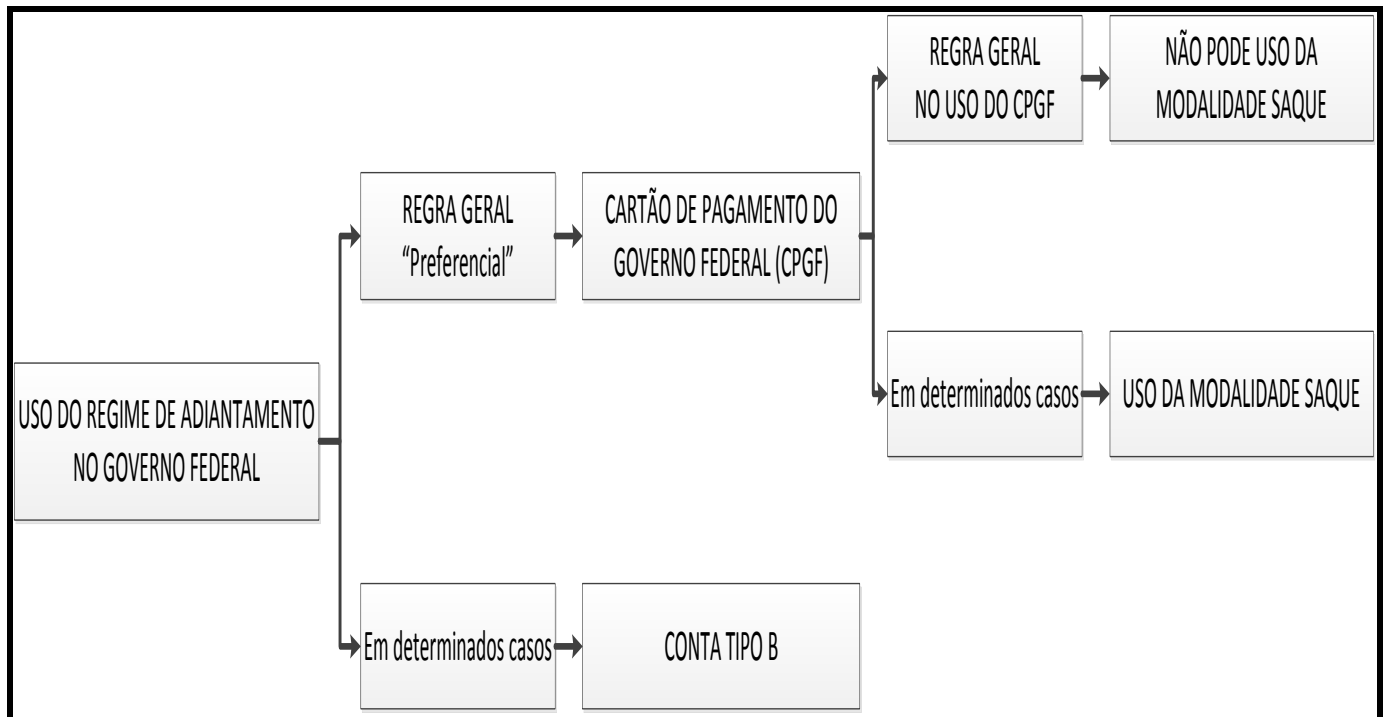
Conceitos previstos na Legislação Federal	A utilização do Cartão de Pagamento do Governo Federal - CPGF, pelos órgãos e entidades da administração pública federal <u>integrantes do orçamento fiscal e da seguridade social</u> , para pagamento das despesas realizadas com compra de material e prestação de serviços, nos estritos termos da legislação vigente ²⁰ .
	CPGF é instrumento de pagamento, <u>emitido em nome da unidade gestora</u> e operacionalizado por instituição financeira autorizada, utilizado <u>exclusivamente pelo portador nele identificado</u> , nos casos indicados em ato próprio da autoridade competente, respeitados os limites do Decreto 5355/2005.

Apesar do regime de adiantamento ter como **instrumento preferencial o cartão de pagamento**. Existe outra forma de utilização **a conta corrente**. Além disso, cada forma de utilização, seja cartão de pagamento, seja conta corrente, guarda peculiaridades.

Inicialmente apresento a Figura 7 que contém as regras no uso do adiantamento no Governo Federal.

²⁰ Art. 1º do Decreto 5355/05.

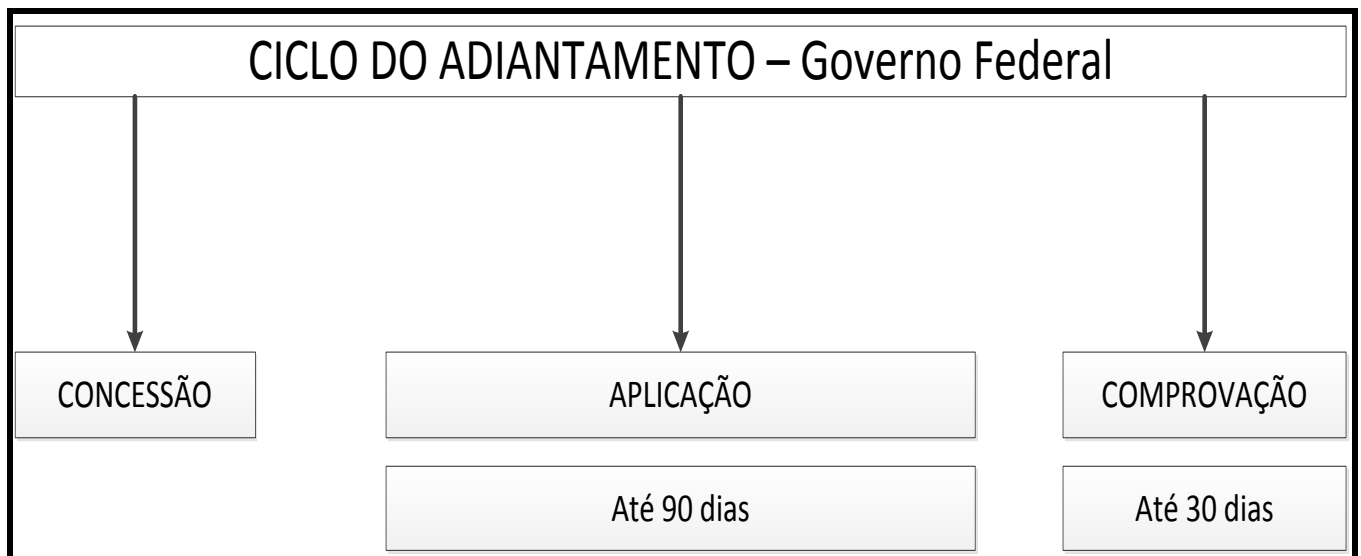
Figura 7: Modalidades de uso do adiantamento no Governo Federal



9.1. Suprimento de Fundos: Fases

A despesa com adiantamento (suprimento de fundo) se subdivide nas seguintes etapas: concessão, aplicação e prestação de contas. A Figura 8 ilustra o ciclo do adiantamento no governo federal.

Figura 8: Ciclo do adiantamento do Governo Federal




Observa-se que no governo federal após a concessão o Ordenador de Despesa pode estipular um prazo de **até 90 dias** para aplicar os recursos. Apesar desse prazo, o período de aplicação não pode ultrapassar 31 de dezembro.

Além disso, a importância aplicada até 31 de dezembro será comprovada até 15 de janeiro do exercício seguinte da concessão.

9.1.1. Concessão

A **concessão** é o **ato do ordenador de despesas** que registra a responsabilidade do agente suprido.

	<p>O empenho da despesa deve ocorrer em fase anterior à concessão do suprimento de fundo.</p> <p>Assim, para fins contábeis <u>quando o servidor recebe o numerário</u> por meio da conta corrente a despesa <u>já passou pelos estágios do empenho, liquidação e pagamento.</u></p> <p><u>No caso do CPGF o limite somente é liberado após a liquidação.</u></p>
--	--

Uma das coisas, porém, mais corriqueiras e cobradas em prova é: **a quem não pode ser concedido o suprimento de fundos?** O Quadro 10 mostra os agentes que não podem receber o adiantamento.

Quadro 10: Agentes que não podem receber o adiantamento

Situação impeditiva	Peculiaridades
Servidor declarado em alcance ²¹ .	Aplicável a todos os entes.
	Aquele que não efetuou, no prazo, a comprovação dos recursos recebidos ou que, caso tenha apresentado a prestação de contas dos recursos, a mesma tenha sido impugnada total ou parcialmente.

²¹ Art. 69º da lei 4320/1964; Art. 8º do Decreto 53.980/2009.

A responsável por dois adiantamentos ²² .	Aplicável a todos os entes.
	Se já tiver prestado contas e a mesma tiver sido aprovada pode receber um terceiro.
A servidor que tenha a seu cargo a guarda ou utilização do material a adquirir, salvo quando não houver na repartição outro servidor.	Específico da União.
	Por exemplo, em regra não se poderia conceder o suprimento de fundo ao responsável pelo almoxarifado caso o material adquirido ficasse posteriormente sob sua guarda.
A responsável por suprimento de fundos que, esgotado o prazo, não tenha prestado contas de sua aplicação.	Específico da União.
	Seria uma das situações que ensejariam o servidor ser declarado em alcance. A diferença é que pode ser que haja um lapso temporal entre a omissão de prestar contas e a declaração em alcance.

Ainda dentro da fase de concessão, o ordenador de despesas deve no caso federal verificar se os recursos destinados ao suprimento de fundo se enquadram em um dos requisitos do Quadro 5.

Quadro 11: Situações que justificam o uso do suprimento de fundo no governo federal

Situação	
1	Para atender <u>a despesas eventuais</u> , inclusive em viagem e com serviços especiais, que exijam pronto pagamento.
2	Quando a <u>despesa deva ser feita em caráter sigiloso</u> , conforme se classificar em regulamento.
3	Para atender a <u>despesas de pequeno vulto</u> ²³ , assim entendidas aquelas cujo valor, em cada caso, não ultrapassar limite estabelecido em ato normativo próprio.

²² Art. 69º da lei 4320/1964; Art. 8º do Decreto 53.980/2009.

²³ Conforme Portaria MF 95/2002.

Vamos fazer mais questão sobre o que vimos até aqui.



11. (FCC/TRF 4ª Região/2010/Técnico Judiciário) Os suprimentos de fundos

- a) podem ser concedidos a servidores que tenham sob sua guarda o material a adquirir.
- b) não podem ser concedidos por meio da utilização de cartões corporativos.
- c) deverão ser precedidos do empenho correspondente na dotação própria às despesas a realizar.
- d) não podem ser utilizados para financiar despesas que tenham caráter sigiloso.
- e) podem ser utilizados para financiar despesas que poderiam aguardar o processo normal de sua realização.

QUESTÃO COMENTADA.

11. (FCC/TRF 4ª Região/2010/Técnico Judiciário) Os suprimentos de fundos

- a) podem ser concedidos a servidores que tenham sob sua guarda o material a adquirir.

ERRADO. Apesar de o gabarito oficial ser este, vimos pode ser concedido a servidores que tenham sob sua guarda o material a adquirir, nos casos em que não houver na repartição outro servidor.

- b) não podem ser concedidos por meio da utilização de cartões corporativos.

ERRADO, o uso dos **cartões corporativos é a forma preferencial.**

- c) deverão ser precedidos do empenho correspondente na dotação própria às despesas a realizar.

CERTO.

d) não podem ser utilizados para financiar despesas que tenham caráter sigiloso.

ERRADO, é **um dos casos possíveis.**

e) podem ser utilizados para financiar despesas que poderiam aguardar o processo normal de sua realização.


ERRADO, podem ser utilizados para financiar despesas **que não podem aguardar o processo normal de sua realização.**

Na sequência apresento o Quadro 12 que contém os valores limites globais para cada adiantamento (para qualquer das três situações) realizado.

Quadro 12: **Limites globais** por ato de concessão de suprimimento aplicável **nas despesas de pequeno vulto.**

Modalidade Cartão de Pagamento	
Obras e serviços de engenharia	10% (dez por cento) do valor estabelecido na alínea a (convite) do inciso I do artigo 23, da Lei 8.666/93, alterada pela Lei 9.648/98 → R\$ 15.000,00
Outros serviços e compras em geral	10% (dez por cento) do valor estabelecido na alínea a (convite) do inciso II do artigo 23, da Lei 8.666/93, alterada pela Lei 9.648/98 → R\$ 8.000,00
Modalidade Conta Tipo B	
Obras e serviços de engenharia	5% (dez por cento) do valor estabelecido na alínea a (convite) do inciso I do artigo 23, da Lei 8.666/93, alterada pela Lei 9.648/98 → R\$ 7.500,00
Outros serviços e compras em geral	5% (dez por cento) do valor estabelecido na alínea a (convite) do inciso II do artigo 23, da Lei 8.666/93, alterada pela Lei 9.648/98 → R\$ 4.000,00

Assim, o valor máximo a ser concedido em um suprimimento caso de utilize a conta tipo B que seja destinado a outros serviços e compras em geral é de R\$ 4000,00. Encerrando o uso do suprimimento de fundo no governo federal apresento o Quadro 13 que contém os valores limites para as despesas de pequeno vulto.

	No governo federal, existe um limite global e um limite individual aplicável para as despesas de pequeno vulto. Assim, pode-se ter um suprimento de fundos para viagens com valor superior a 15 mil reais.
---	--

Quadro 13: Limites para as despesas de pequeno vulto no governo federal

Modalidade Cartão de Pagamento	
Obras e serviços de engenharia	1% (dez por cento) do valor estabelecido na alínea a (convite) do inciso I do artigo 23, da Lei 8.666/93, alterada pela Lei 9.648/98 → R\$ 1.500,00
Outros serviços e compras em geral	1% (dez por cento) do valor estabelecido na alínea a (convite) do inciso II do artigo 23, da Lei 8.666/93, alterada pela Lei 9.648/98 → R\$ 800,00
Modalidade Conta Tipo B	
Obras e serviços de engenharia	0,25% (dez por cento) do valor estabelecido na alínea a (convite) do inciso I do artigo 23, da Lei 8.666/93, alterada pela Lei 9.648/98 → R\$ 375,00
Outros serviços e compras em geral	0,25% (dez por cento) do valor estabelecido na alínea a (convite) do inciso II do artigo 23, da Lei 8.666/93, alterada pela Lei 9.648/98 → R\$ 200,00

Assim, o valor máximo em uma despesa de pequeno vulto quando se usa a Conta Tipo B é de 200 reais, caso se destine a gastos relacionados a outros serviços e compras em geral.

Vamos a mais uma questão.



12. (Cespe/EBC/2011/ Analista) Acerca do suprimento de fundos na administração pública federal, julgue o item a seguir.

O valor do suprimento de fundos concedido a servidor declarado em alcance é limitado em R\$ 4.000,00.

COMENTÁRIO À QUESTÃO.

12. (Cespe/EBC/2011/ Analista) Acerca do suprimento de fundos na administração pública federal, julgue o item a seguir.

O valor do suprimento de fundos **concedido a servidor declarado em alcance é limitado em R\$ 4.000,00.**

ERRADO, primeiro que o servidor declarado em alcance não pode receber suprimento de fundo, segundo porque o limite pode alcançar no caso do uso de cartão de pagamento R\$ 15.000 no caso Obras e serviços de engenharia e R\$ 8.000 no caso de outros serviços e compras em geral.

9.1.2. Aplicação

Vimos no início da seção que o prazo para aplicação varia conforme o ente. O Quadro 14 contém os prazos de aplicação para a União

Quadro 14: Prazos para aplicação do adiantamento na União

PRAZO	OBSERVAÇÃO
Até 90 dias.	Estabelecido pelo Ordenador de Despesas.
	Não pode ultrapassar 31 de dezembro do ano da concessão.



No caso federal, os valores de um suprimento de fundos entregues ao suprido poderão relacionar-se a mais de uma natureza de despesa, desde que precedidos dos empenhos nas dotações respectivas, respeitados os valores de cada natureza.

Assim, no mesmo ato de concessão de suprimento pode conter dois empenhos: o primeiro para material de consumo e o outro para serviço.



13. (FCC/TRE-PI/2009/Analista Judiciário) João de Deus, funcionário da Secretaria de Educação, recebeu no dia 01 de junho um adiantamento para pagar despesas com material de consumo no valor de R\$ 3.000,00. No dia 10 do referido mês, foi comunicado pelo diretor de uma das escolas municipais que a rede hidráulica estava com problemas, o que provocou a paralisação das aulas, necessitando de conserto urgente com valor previsto de R\$ 2.000,00. Sabendo da existência de dotações orçamentárias, no item Serviços de Terceiros, suficientes para cobrir a despesa com o conserto, o servidor João de Deus deve solicitar.

- a) à contabilidade que altere o elemento de despesa constante da nota de empenho e usar o adiantamento recebido no dia 01.
- b) ao ordenador de despesa um novo adiantamento para pagamento de despesas com Serviços de Terceiros.
- c) ao poder legislativo a abertura de créditos suplementares para Serviços de Terceiros com a anulação parcial do adiantamento de material de consumo.

d) ao poder legislativo a abertura de créditos especiais para Serviços de Terceiros com a anulação parcial do adiantamento de material de consumo.

e) Ao poder legislativo um novo adiantamento para pagamento de despesas com Serviços de Terceiros.

COMENTÁRIOS À QUESTÃO

a) à contabilidade **que altere o elemento de despesa** constante da nota de empenho e usar o adiantamento recebido no dia 01.

ERRADO, não se pode alterar o elemento da despesa da nota de empenho após a concessão, uma vez que na concessão se determinou para quais finalidades se aplicavam o suprimento.

b) ao ordenador de despesa um novo adiantamento para pagamento de despesas com Serviços de Terceiros.

CERTO.

c) ao **poder legislativo a abertura de créditos suplementares** para Serviços de Terceiros com a **anulação parcial do adiantamento** de material de consumo.

ERRADO. Primeiro que **quem abre créditos suplementares no caso específico é o Executivo**. Segundo que **somente se pode anular créditos que ainda não foram empenhados**; como no suprimento de fundo a concessão ocorre após o empenho, não há que se falar em anulação parcial.

d) ao poder legislativo a abertura de créditos especiais para Serviços de Terceiros com a anulação parcial do adiantamento de material de consumo.

ERRADO. Primeiro que **quem abre créditos especiais no caso específico é o Executivo**. Segundo que **somente se pode anular créditos que ainda não foram empenhados**; como no suprimento de fundo a concessão ocorre após o empenho, não há que se falar em anulação parcial.

e) **Ao poder legislativo** um novo adiantamento para pagamento de despesas com Serviços de Terceiros.

ERRADO. A solicitação deve ser feita ao Ordenador de Despesas da Secretaria de Educação.

9.1.3. Comprovação

Na prestação de contas o agente suprido deverá apresentar os documentos comprobatórios dentro do prazo previsto.

O servidor que receber adiantamento é obrigado a prestar contas de sua aplicação e se não a fizer no prazo assinalado, proceder-se-á, de imediato, à tomada de contas especial, sem prejuízo das providências administrativas para a apuração das responsabilidades e imposição das penalidades cabíveis ²⁴. O Quadro 15 contém os prazos de comprovação para a União.

Quadro 15: Prazos para efetuar a comprovação dos gastos realizados por adiantamento

ENTE	PRAZO	OBSERVAÇÃO
União	Até 30 dias	A importância aplicada até 31 de dezembro será comprovada até 15 de janeiro seguinte ²⁵ .

No caso federal, existe uma peculiaridade a mais, pois competem aos detentores de suprimentos de fundos fornecerem indicação precisa dos saldos em seu poder em 31 de dezembro, para efeito de contabilização e reinscrição da respectiva responsabilidade pela sua aplicação em data posterior, observados os prazos assinalados pelo ordenador da despesa.

Prosseguindo na fase da comprovação, quando do recebimento da prestação de contas relacionamento ao regime de adiantamento duas situações podem ocorrer: a aprovação e a impugnação. O Quadro 16 mostra os desdobramentos para cada caso.

²⁴ Art. 7º do Decreto 53.980/2009.

²⁵ Art. 83º Decreto-lei 200/1967.

Quadro 16: Desdobramentos quando da prestação de contas pelo agente suprido ao ordenador de despesas

Situação	Conseqüências
Aprovadas (não impugnadas)	As contas do agente suprido serão escrituradas e incluídas na tomada de contas do Ordenador de Despesas na forma prescrita.
Impugnadas	Deverá o ordenador determinar imediatas providências administrativas para a apuração das responsabilidades e imposição das penalidades cabíveis, sem prejuízo do julgamento da regularidade das contas pelo Tribunal de Contas.



14. (FCC/TRF 5ª Região/2004/Analista Judiciário) As despesas realizadas por meio de suprimentos são incluídas na tomada de contas do ordenador da despesa

- a) desde que por ele não impugnadas.
- b) quando por ele impugnadas.
- c) desde que ele assim decida.
- d) desde que o responsável pelo suprimento assim deseje.
- e) sempre.

Conforme vimos anteriormente, a opção correta é a alternativa A.

10. DA CONTABILIDADE

A contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados²⁶.

Ressalvada a competência do Tribunal de Contas ou órgão equivalente, a tomada de contas dos agentes responsáveis por bens ou dinheiros públicos será realizada ou superintendida pelos serviços de contabilidade²⁷.

Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros²⁸.

A escrituração sintética das operações financeiras e patrimoniais efetuar-se-á pelo método das partidas dobradas²⁹.

Haverá controle contábil dos direitos e obrigações oriundos de ajustes ou contratos em que a administração pública for parte³⁰.

Os débitos e créditos serão escriturados com individualização do devedor ou do credor e especificação da natureza, importância e data do vencimento, quando fixada³¹.

A contabilidade evidenciará os fatos ligados à administração orçamentária, financeira patrimonial e industrial³².

A contabilidade deverá apurar o custo dos projetos e atividades, de forma a evidenciar os resultados da gestão³³. A apuração do custo dos projetos e atividades terá por base os elementos fornecidos pelos

²⁶ Art. 83º Lei 4320/1964.

²⁷ Art. 84º Lei 4320/1964.

²⁸ Art. 85º Lei 4320/1964.

²⁹ Art. 86º Lei 4320/1964.

³⁰ Art. 87º Lei 4320/1964.

³¹ Art. 88º Lei 4320/1964.

³² Art. 89º Lei 4320/1964.

³³ Art. 137º Decreto 93872/1986 e Art. 69º do Decreto-lei 200/1967.

órgãos de orçamento, constantes dos registros do Cadastro Orçamentário de Projeto/Atividade, a utilização dos recursos financeiros e as informações detalhadas sobre a execução física que as unidades administrativas gestoras deverão encaminhar ao respectivo órgão de contabilidade, na periodicidade estabelecida pela Secretaria do Tesouro Nacional. A falta de informação da unidade administrativa gestora sobre a execução física dos projetos e atividades a seu cargo, na forma estabelecida, acarretará o bloqueio de saques de recursos financeiros para os mesmos projetos e atividades, responsabilizando-se a autoridade administrativa faltosa pelos prejuízos decorrentes.

Os órgãos de contabilidade prestarão a assistência técnica que lhe for solicitada pelas unidades administrativas gestoras, e lhes encaminharão, mensalmente, balancetes e demonstrações contábeis da respectiva execução orçamentária, para orientação e base às decisões cabíveis³⁴.

Os órgãos de contabilidade examinarão ainda a conformidade dos atos de gestão orçamentário-financeira e patrimonial, praticados pelas unidades administrativas gestoras de sua jurisdição, com as normas legais que os regem³⁵.



15. (FCC/PGE-RJ/2009/ Técnico Superior) A contabilidade aplicada às entidades governamentais segue regras e normas específicas deste ramo das Ciências Contábeis para a geração de informações para seus usuários. Sobre esse assunto, é correto afirmar que

³⁴ Art. 138º do Decreto 93872/1986.

³⁵ Art. 139º Decreto 93872/1986 e Art. 73º do Decreto-lei 200/1967.

- a) a escrituração sintética das operações financeiras e patrimoniais efetuar-se-á pelo método das partidas simples, podendo, opcionalmente, ser complementada pelo uso das partidas dobradas.
- b) os regimes contábeis da receita e despesa, segundo a Lei no 4320/64, são, respectivamente, competência e caixa, uma vez que se consideram como pertencentes ao exercício financeiro as receitas nele lançadas e as despesas nele legalmente pagas.
- c) a contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados.
- d) os direitos e obrigações oriundos de ajustes ou contratos em que a administração pública for parte serão controlados extracontabilmente.

COMENTÁRIOS À QUESTÃO

15. (FCC/PGE-RJ/2009/ Técnico Superior) A contabilidade aplicada às entidades governamentais segue regras e normas específicas deste ramo das Ciências Contábeis para a geração de informações para seus usuários. Sobre esse assunto, é correto afirmar que

- a) a escrituração sintética das operações financeiras e patrimoniais efetuar-se-á pelo método das partidas simples, podendo, opcionalmente, ser complementada pelo uso das partidas dobradas.

ERRADO, haverá escrituração sintética das operações financeiras e patrimoniais efetuar-se-á pelo método das partidas dobradas.

- b) os regimes contábeis da receita e despesa, segundo a Lei no 4320/64, são, respectivamente, **competência e caixa**, uma vez que se consideram como pertencentes ao exercício financeiro as **receitas nele lançadas** e as **despesas nele legalmente pagas**.

ERRADO, os regimes contábeis da receita e despesa, segundo a Lei no 4320/64, são, respectivamente, caixa e competência, uma vez que se consideram como pertencentes ao exercício financeiro as receitas nele

arrecadadas e as despesas nele legalmente empenhadas.

c) a contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados.

CERTO.

d) os direitos e obrigações oriundos de ajustes ou contratos em que a administração pública for parte serão controlados **extracontabilmente**.

ERRADO, haverá controle contábil dos direitos e obrigações oriundos de ajustes ou contratos em que a administração pública for parte.

11. DA CONTABILIDADE ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA

A contabilidade deverá evidenciar, em seus registros, o montante dos créditos orçamentários vigentes, a despesa empenhada e a despesa realizada, à conta dos mesmos créditos, e as dotações disponíveis³⁶. O Decreto 92872/1986 acrescentou ainda os recursos programados³⁷.

O registro contábil da receita e da despesa far-se-á de acordo com as especificações constantes da Lei de Orçamento e dos créditos adicionais³⁸.

Todas as operações de que resultem débitos e créditos de natureza financeira, não compreendidas na execução orçamentária, serão também objeto de registro, individualização e controle contábil.

³⁶ Art. 90º Lei 4320/1964.

³⁷ Art. 136º do Decreto 93872/1986:

³⁸ Art. 91º Lei 4320/1964: A contabilidade deverá evidenciar, em seus registros, o montante dos créditos orçamentários vigentes, a despesa empenhada e a despesa realizada à conta dos mesmos créditos, as dotações disponíveis e os recursos financeiros programados.

12. DA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

Haverá registros analíticos de todos os bens de caráter permanente, com indicação dos elementos necessários para a perfeita caracterização de cada um deles e dos agentes responsáveis pela sua guarda e administração³⁹. A contabilidade manterá registros sintéticos dos bens móveis e imóveis⁴⁰.

O levantamento geral dos bens móveis e imóveis terá por base o inventário analítico de cada unidade administrativa e os elementos da escrituração sintética na contabilidade⁴¹.



- 16.** (FCC/MPE-PE/2006/Analista) Conforme artigo 96 da Lei Federal no 4.320/64, o levantamento Geral de Bens móveis e imóveis terá por base
- a) os elementos da escrituração analítica da contabilidade.
 - b) apenas os elementos da escrituração sintética da contabilidade.
 - c) apenas o inventário sintético de cada unidade administrativa.
 - d) o inventário sintético de cada unidade administrativa e os elementos da escrituração analítica na contabilidade.
 - e) o inventário analítico de cada unidade administrativa e os elementos da escrituração sintética na contabilidade.

Conforme vimos nesta seção, a opção correta é a alternativa E.

Para fins orçamentários e determinação dos devedores, ter-se-á o registro contábil das receitas patrimoniais, fiscalizando-se sua efetivação⁴².

³⁹ Art. 94º Lei 4320/1964.

⁴⁰ Art. 95º Lei 4320/1964.

⁴¹ Art. 96º Lei 4320/1964.

Os serviços públicos industriais, ainda que não organizados como empresa pública ou autárquica, manterão contabilidade especial para determinação dos custos, ingressos e resultados, sem prejuízo da escrituração patrimonial e financeiro comum⁴³.

As alterações da situação líquida patrimonial, que abrangem os resultados da execução orçamentária, bem como as variações independentes dessa execução e as superveniências e insubsistência ativas e passivas, constituirão elementos da conta patrimonial⁴⁴.

⁴² Art. 97º Lei 4320/1964.

⁴³ Art. 99º Lei 4320/1964.

⁴⁴ Art. 100º Lei 4320/1964.

13. DÍVIDA PÚBLICA: FLUTUANTE E FUNDADA

O Art. 163 da CF/1988 estabelece que lei complementar disporá sobre:

- (i) finanças públicas;
- (ii) dívida pública externa e interna, incluída a das autarquias, fundações e demais entidades controladas pelo Poder Público;
- (iii) concessão de garantias pelas entidades públicas;
- (iv) emissão e resgate de títulos da dívida pública;
- (v) fiscalização financeira da administração pública direta e indireta;
- (vi) operações de câmbio realizadas por órgãos e entidades da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;
- (vii) compatibilização das funções das instituições oficiais de crédito da União, resguardadas as características e condições operacionais plenas das voltadas ao desenvolvimento regional.

Essa lei completar é a lei 101/2000, a lei de responsabilidade fiscal.

A dívida pública abrange a dívida flutuante e a dívida fundada ou consolidada.⁴⁵

A dívida flutuante segundo a lei 4320/1964 compreende: os restos a pagar, excluídos os serviços da dívida; os serviços da dívida a pagar; os depósitos; os débitos de tesouraria. O decreto 93872/1986 inclui o papel moeda ou moeda fiduciária.

Relembro que o registro dos restos a pagar far-se-á por exercício e por credor distinguindo-se as despesas processadas das não processadas.

A dívida fundada compreende os compromissos de exigibilidade superior a doze meses, contraídos para atender a desequilíbrio orçamentário ou a financeiro de obras e serviços públicos⁴⁶

A dívida fundada será escriturada com individualização e especificações que permitam verificar, a qualquer momento, a posição dos empréstimos, bem como os respectivos serviços de amortização e

⁴⁵ Art. 115º do Decreto 93872/1986.

⁴⁶ Art. 98º Lei 4320/1964.

juros. O Quadro 6 resume os conceitos da dívida consolidada ou fundada conforme os normativos.

Quadro 17: Conceitos de dívida fundada ou consolidada

Normativo	Conceito da dívida fundada ou consolidada
Lei 4320/1964	A dívida fundada compreende os compromissos de exigibilidade <u>superior a doze meses</u> , contraídos para atender a desequilíbrio orçamentário ou a financeiro de obras e serviços públicos ⁴⁷ .
Decreto 93872/1986	Compreende os compromissos de <u>exigibilidade superior a 12 (doze) meses</u> contraídos mediante emissão de títulos ou celebração de contratos para atender a desequilíbrio orçamentário, ou a financiamento de obras e serviços públicos, e que dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate . ⁴⁸
LRF	Corresponde ao montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito, <u>para amortização em prazo superior a doze meses</u> . ⁴⁹
	Também integram a dívida pública consolidada as operações de crédito de prazo inferior a doze meses cujas receitas tenham constado do orçamento ⁵⁰ .
	Os precatórios judiciais não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos integram a dívida consolidada, para fins de aplicação dos limites, posteriores a 5/5/2000 (inclusive) ⁵¹ .

⁴⁷ Art. 98º da lei 4320/1964.

⁴⁸ § 2º Art. 115º do Decreto 93872/1986.

⁴⁹ Inciso I do art. 29º da LRF.

⁵⁰ § 3º do art. 29º da LRF.

⁵¹ § 7º do art. 30º da LRF.

Assim observa-se que os conceitos são semelhantes entre os normativos. No entanto, a LRF inova ao possibilitar a inclusão de operações de crédito de prazo inferior a doze meses cujas receitas tenham constado do orçamento.



17. (FCC/TCE-SP/2006/ Agente de Fiscalização Financeira) Caracterizam a dívida flutuante:

- a) serviços da dívida a pagar e créditos de tesouraria.
- b) restos a pagar e serviços da dívida.
- c) créditos de tesouraria e restos a pagar.
- d) débitos e créditos de tesouraria.
- e) débitos de tesouraria e depósitos.

COMENTÁRIOS À QUESTÃO

17. (FCC/TCE-SP/2006/ Agente de Fiscalização Financeira) Caracterizam a dívida flutuante:

- a) serviços da dívida a pagar e **créditos de tesouraria**.
ERRADO, serviços da dívida a pagar e débitos de tesouraria.
- b) restos a pagar e **serviços da dívida**.
ERRADO, restos a pagar e serviços da dívida a pagar.
- c) **créditos de tesouraria** e restos a pagar.
ERRADO, débitos de tesouraria e restos a pagar.
- d) débitos **e créditos** de tesouraria.
ERRADO, apenas débitos de tesouraria.
- e) débitos de tesouraria e depósitos.
CERTO.

Ainda sobre Dívida Pública consolidada, estão inseridas dentro da mesma a dívida pública mobiliária e as operações de crédito.

A dívida pública mobiliária é a parte da dívida pública consolidada representada por títulos emitidos pela União, inclusive os do Banco Central do Brasil, Estados e Municípios.

Ressalto que os títulos de responsabilidade do Banco Central do Brasil estão inclusos na **dívida pública consolidada da União**⁵². Lembro também que o Banco Central do Brasil parou de emitir títulos da dívida pública dois anos após a publicação da LRF⁵³.

A Figura 9 mostra a composição da dívida consolidada que é um dos itens evidenciados no Relatório de Gestão Fiscal.

Figura 9: Composição da dívida consolidada

DÍVIDA CONSOLIDADA – DC (I)
Dívida Mobiliária
Dívida Contratual
Interna
Externa
Precatórios Posteriores a 05/05/2000 (Inclusive) – Vencidos e não Pagos
Demais Dívidas

Fonte: Manual de Demonstrativos Fiscais – Volume II (2010)

Quanto às operações de crédito, são exemplos das mesmas: compromisso financeiro assumido em razão de mútuo; abertura de crédito; emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens; recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços; arrendamento mercantil; e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros⁵⁴. Equipara-se ainda a operação de crédito a assunção, o reconhecimento ou a confissão de dívidas pelo ente da Federação⁵⁵.

⁵² § 2º do art. 29º da LRF.

⁵³ Art. 34º LRF.

⁵⁴ Inciso III do art. 29º da LRF.

⁵⁵ § 1º do art. 29º da LRF.

Ainda sobre o tema operações de crédito. São ainda consideradas operações de crédito, **porém estão vedadas**⁵⁶:

- **Captação de recursos a título de antecipação de receita** de tributo ou contribuição cujo **fato gerador ainda não tenha ocorrido**;
- **Recebimento antecipado de valores de empresa** em que o Poder Público detenha, direta ou indiretamente, a maioria do capital social com direito a voto, **salvo lucros e dividendos, na forma da legislação**;
- **Assunção direta de compromisso, confissão de dívida ou operação assemelhada**, com fornecedor de bens, mercadorias ou serviços, mediante emissão, aceite ou aval de título de crédito, **não se aplicando esta vedação a empresas estatais dependentes**;
- **Assunção de obrigação, sem autorização orçamentária**, com fornecedores para pagamento a *posteriori* de bens e serviços.



18. (DPU/Cespe/2010/Economista) Para efeito do disposto na LRF, equipara-se às operações de crédito:

- a captação de recursos a título de antecipação de receita de contribuição cujo fato gerador ainda não tenha ocorrido.
- a assunção direta de compromisso com fornecedor de mercadorias, mediante emissão de título de crédito.
- o recebimento antecipado de dividendos regulares de empresa cuja maioria do capital social votante pertença ao poder público.
- a captação de recursos a título de antecipação de receita de tributo cujo fato gerador ainda não tenha ocorrido.
- a assunção de obrigação com fornecedores, sem autorização orçamentária para pagamento a posteriori de bens e serviços.

⁵⁶ Art. 37º LRF.

COMENTÁRIOS À QUESTÃO

18. (DPU/Cespe/2010/Economista) Para efeito do disposto na LRF, equipara-se às operações de crédito:

I. a captação de recursos a título de antecipação de receita de contribuição cujo fato gerador ainda não tenha ocorrido.

CERTO, conforme disposto na LRF.

II. a assunção direta de compromisso com fornecedor de mercadorias, mediante emissão de título de crédito.

CERTO, conforme disposto na LRF.

III. **o recebimento antecipado de dividendos regulares** de empresa cuja maioria do capital social votante pertença ao poder público.

ERRADO, o recebimento de lucros e dividendos não se equipara a uma operação de crédito.

IV. a captação de recursos a título de antecipação de receita de tributo cujo fato gerador ainda não tenha ocorrido.

CERTO, conforme disposto na LRF.

V. a assunção de obrigação com fornecedores, sem autorização orçamentária para pagamento a posteriori de bens e serviços.

CERTO, conforme disposto na LRF.

Por fim, dois conceitos importantes e relacionados à dívida consolidada são: o refinanciamento da dívida mobiliária e as concessões de garantias.

O refinanciamento da dívida mobiliária consiste na emissão de títulos para pagamento do principal acrescido da atualização monetária. O refinanciamento do principal da dívida mobiliária não excederá, ao término de cada exercício financeiro, o montante do final do exercício anterior, somado ao das operações de crédito autorizadas no orçamento para este efeito e efetivamente realizadas, acrescido de

atualização monetária⁵⁷. Vamos fazer mais uma questão para firmar este entendimento.



19. (TCU/Cespe/2008/ACE) Caso a União emita novos títulos para pagamento de dívidas mobiliárias vencidas, as quais se componham de principal, atualização monetária e juros, nos valores de, respectivamente, R\$ 100.000.000,00, R\$ 10.000.000,00 e R\$ 15.000.000,00, nessa situação, de acordo com a LRF, o refinanciamento de tais dívidas corresponderá a R\$ 100.000.000,00.

COMENTÁRIO À QUESTÃO

19. (TCU/Cespe/2008/ACE) Caso a União emita novos títulos para pagamento de dívidas mobiliárias vencidas, as quais se componham de principal, atualização monetária e juros, nos valores de, respectivamente, R\$ 100.000.000,00, R\$ 10.000.000,00 e R\$ 15.000.000,00, nessa situação, de acordo com a LRF, o refinanciamento de tais dívidas corresponderá a **R\$ 100.000.000,00**.

ERRADO, pois como acabamos de ver o refinanciamento é o somatório do principal (100 mil) com a atualização monetária (10 mil). Sendo assim, o refinanciamento do principal corresponde a **110 mil**.

Quanto à concessão de garantia, a mesma consiste no compromisso de adimplência de obrigação financeira ou contratual assumida por ente da Federação ou entidade a ele vinculada⁵⁸.

⁵⁷ Inciso V do art. 29º LRF.

⁵⁸ Inciso IV do art. 29º da LRF.

13.1. Controle sobre a dívida consolidada

Se a dívida consolidada de um ente da Federação ultrapassar o respectivo limite ao final de um quadrimestre, deverá ser a ele reconduzida até o término dos três subseqüentes, reduzindo o excedente em pelo menos 25% (vinte e cinco por cento) no primeiro⁵⁹.

Enquanto perdurar o excesso, o ente que nele houver incorrido: estará proibido de realizar operação de crédito interna ou externa, inclusive por antecipação de receita, ressalvado o refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária; obterá resultado primário necessário à recondução da dívida ao limite, promovendo, entre outras medidas, limitação de empenho.

13.2. Antecipação de Receita Orçamentária (ARO/ Débitos de Tesouraria)

A operação de crédito por antecipação de receita orçamentária destina-se a atender insuficiência de caixa durante o exercício financeiro⁶⁰ e deve atender aos seguintes requisitos:

(i) realizar-se-á somente a partir do décimo dia do início do exercício;

(ii) deverá ser liquidada, com juros e outros encargos incidentes, até o dia dez de dezembro de cada ano;

(iii) não será autorizada se forem cobrados outros encargos que não a taxa de juros da operação, obrigatoriamente prefixada ou indexada à taxa básica financeira, ou à que vier a esta substituir;

(iv) ESTARÁ PROIBIDA:

a) enquanto existir operação anterior da mesma natureza não integralmente resgatada;

b) no último ano de mandato do Presidente, Governador ou Prefeito Municipal.

⁵⁹ Art. 31º da LRF.

⁶⁰ Art. 38º da LRF.

As operações de que trata este artigo não serão computadas para efeito do que dispõe o inciso III do art. 167 da Constituição⁶¹, desde que liquidadas até 10 de dezembro do exercício financeiro da contratação.

As operações de crédito por “antecipação de receita orçamentária” realizadas por Estados ou Municípios serão efetuadas mediante abertura de crédito junto à instituição financeira vencedora em processo competitivo eletrônico promovido pelo Banco Central do Brasil.

O Banco Central do Brasil manterá sistema de acompanhamento e controle do saldo do crédito aberto e, no caso de inobservância dos limites, aplicará as sanções cabíveis à instituição credora.

⁶¹ A “regra de ouro” estabelece que as operações de crédito não podem superar as despesas de capital. Neste caso se as AROs forem liquidadas até 10 de dezembro elas não são computadas neste limite. Se elas não forem liquidadas até esta data, elas passam a compor as operações de crédito para fins de verificação do cumprimento da regra de ouro. Ressalto que a regra de ouro pode ser descumprida caso haja autorização legislativa por maioria absoluta.

14. BALANÇOS E AVALIAÇÃO PATRIMONIAL

Existem na Contabilidade Pública tradicionalmente 4 demonstrações contábeis: Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais.

Os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais, segundo os Anexos números 12, 13, 14 e 15 e os quadros demonstrativos constantes dos Anexos números 1, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 16 e 17⁶². O Quadro 18 mostra as características de cada demonstração contábil.

Quadro 18: Demonstrações Contábeis conforme a lei 4320/1964

Demonstração	Característica
Balanço Orçamentário	Demonstra as <u>receitas e despesas previstas</u> em confronto <u>com as realizadas</u> . Estão inclusos aqui os créditos adicionais abertos durante a execução orçamentária.
	Apura o Resultado Orçamentário.
Balanço Financeiro	Demonstra a <u>receita e a despesa orçamentárias</u> bem como os <u>recebimentos e os pagamentos de natureza extra-orçamentária</u> , conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte.
	Apura o Resultado Financeiro do Exercício.
Demonstração das Variações Patrimoniais	Evidencia <u>as alterações verificadas no patrimônio</u> , resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicará o resultado patrimonial do exercício.
	Apura o Resultado Patrimonial do Exercício.
Balanço Patrimonial	Demonstra o <u>Ativo Financeiro</u> ; <u>o Ativo Permanente</u> ; <u>o Passivo Financeiro</u> ; <u>o Passivo Permanente</u> ; <u>o Saldo Patrimonial</u> ; <u>as Contas de Compensação</u> .
	Apura o Superávit Financeiro e Saldo Patrimonial.

⁶² Art. 101º Lei 4320/1964.

Quanto ao balanço financeiro os Restos a Pagar do exercício serão computados na receita extra-orçamentária para compensar sua inclusão na despesa orçamentária.

Quanto ao Balanço Patrimonial o Quadro 19 mostra as características cada componente do mesmo.

Quadro 19: Características dos componentes do Balanço Patrimonial⁶³

Demonstração	Característica
Ativo financeiro	Compreende os créditos e valores realizáveis <u>independentemente de autorização orçamentária</u> e os valores numerários.
Ativo permanente	Compreende os bens, créditos e valores, cuja mobilização ou alienação <u>dependa de autorização legislativa</u> .
Passivo financeiro	Compreende as <u>dívidas fundadas</u> e outros pagamento <u>independa de autorização orçamentária</u> . <u>É a dívida flutuante.</u>
Passivo permanente	Compreende as <u>dívidas fundadas</u> e outras que <u>dependam de autorização legislativa</u> para amortização ou resgate. <u>É a dívida fundada ou consolidada propriamente dita.</u>
Contas de compensação	Destina-se ao registro os bens, valores, obrigações e situações não compreendidas nas situações anteriores e que, imediata ou indiretamente, possam vir a afetar o patrimônio

Vamos fazer uma questão sobre o que vimos?

⁶³ Art. 105º da lei 4320/1964.



20. (FCC/TRE-RN/2011/Analista judiciário) De acordo com a Lei Federal nº 4.320/64, os bens, direitos, obrigações e situações não compreendidas no contexto patrimonial e que, imediata ou indiretamente, possam vir a afetar o patrimônio serão registradas nas contas dos grupos:

- a) Ativo e Passivo Circulante.
- b) Ativo e Passivo Compensado.
- c) Ativo Compensado e Passivo Circulante.
- d) Ativo Circulante e Passivo Compensado.
- e) Ativo Compensado e Passivo Exigível a Longo Prazo.

Conforme vimos, no Quadro 19, o comando da questão se refere aos conceitos de ativo e passivo compensado. Assim, a alternativa correta é a B.



Pessoal, o Quadro 19 mostra a literalidade da lei 4320/1964.

Porém não há dívida fundada/consolidada dentro do Passivo Financeiro, mas sim a Dívida Flutuante.

Dessa forma, entenda "dívidas fundadas e outros pagamento independa de autorização orçamentária" como sendo a dívida fluante.

Na seqüência o Quadro 20, mostra quais os critérios devem ser adotados na avaliação dos elementos patrimoniais.

Quadro 20: Critérios para avaliação dos elementos patrimoniais

Elementos patrimoniais	Critérios de avaliação
<u>Débitos e créditos</u> , bem como os títulos de renda.	<u>Pelo seu valor nominal</u> , feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na data do balanço.
<u>Bens móveis e imóveis.</u>	Pelo <u>valor de aquisição</u> ou pelo <u>custo de produção</u> ou de <u>construção.</u>
<u>Bens de almoxarifado.</u>	Pelo <u>preço médio ponderado</u> das compras.

Ainda quanto às avaliações dos bens patrimoniais, os valores em espécie, assim como os débitos e créditos, quando em moeda estrangeira, deverão figurar ao lado das correspondentes importâncias em moeda nacional. As variações resultantes da conversão dos débitos, créditos e valores em espécie serão levadas à conta patrimonial. Poderão ser feitas reavaliações dos bens móveis e imóveis.



21. (FCC/TJ-PI/ 2009/ Contador) Com relação à avaliação dos elementos patrimoniais, a Lei nº 4.320/1964 estabelece que:

a) os bens móveis e imóveis devem ser avaliados pelo valor de aquisição ou pelo custo de produção ou de construção, ajustado ao valor de mercado, quando este for menor.

- b) os débitos e créditos, bem como os títulos de renda, serão avaliados pelo seu valor nominal, sendo que a conversão para moeda nacional, quando em moeda estrangeira, deverá ser efetuada pela taxa de câmbio vigente na data da transação.
- c) poderão ser feitas reavaliações dos bens móveis e imóveis.
- d) os bens de almoxarifado devem ser avaliados pelo método PEPS (primeiro que entra, primeiro que sai).
- e) os bens de almoxarifado devem ser avaliados pelo método UEPS (último que entra, primeiro que sai).

COMENTÁRIOS À QUESTÃO

21. (FCC/TJ-PI/ 2009/ Contador) Com relação à avaliação dos elementos patrimoniais, a Lei nº 4.320/1964 estabelece que:

- a) os bens móveis e imóveis devem ser avaliados pelo valor de aquisição ou pelo custo de produção ou de construção, **ajustado ao valor de mercado, quando este for menor.**

ERRADO, não é previsto o ajuste ao valor de mercado.

- b) os débitos e créditos, bem como os títulos de renda, serão avaliados pelo seu valor nominal, sendo que a conversão para moeda nacional, quando em moeda estrangeira, deverá ser efetuada pela taxa de câmbio vigente **na data da transação.**

ERRADO, a conversão deve ser feita à taxa de câmbio vigente na data do balanço.

- c) poderão ser feitas reavaliações dos bens móveis e imóveis.

CERTO.

- d) os bens de almoxarifado devem ser avaliados pelo **método PEPS** (primeiro que entra, primeiro que sai).

ERRADO, são avaliados pelo preço médio ponderado das compras.

- e) os bens de almoxarifado devem ser avaliados pelo **método UEPS** (último que entra, primeiro que sai).

ERRADO, são avaliados pelo preço médio ponderado das compras.

15. FONTES DE ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS

Os créditos adicionais integram a programação orçamentária e financeira. Vimos na seção 3 que a abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa. O Quadro 21 contém as fontes de abertura de créditos adicionais previstas na lei 4320/1964.

Quadro 21: Fontes de recursos para créditos adicionais na lei 4320/1964

O superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior.
Os provenientes de excesso de arrecadação.
Os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em Lei.
O produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao poder executivo realizá-las.

Entende-se por superávit financeiro a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas. Lembro que este superávit é obtido a partir do BALANÇO PATRIMONIAL do exercício anterior.

Entende-se por excesso de arrecadação, para os fins deste artigo, o saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se, ainda, a tendência do exercício. Lembro que este excesso é obtido a partir do BALANÇO ORÇAMENTÁRIO do exercício corrente.

Para o fim de apurar os recursos utilizáveis, provenientes de excesso de arrecadação, serão deduzidos os créditos extraordinários abertos no exercício.



Do superávit financeiro devem ser deduzidos os créditos extraordinários e especiais **REABERTOS** no exercício.

Do excesso de arrecadação devem ser deduzidos os créditos extraordinários **ABERTOS** no exercício.

Por fim, há mais duas fontes de aberturas de créditos adicionais não previstas na lei 4320/1964, mas que podem ser cobradas em prova: a reserva de contingência ⁶⁴; os recursos que, em decorrência de veto, emenda ou rejeição do projeto de lei orçamentária anual, ficarem sem despesas correspondentes (neste caso somente poderão ser utilizados mediante créditos especiais ou suplementares, com prévia e específica autorização legislativa) ⁶⁵.



22. (Consulplan/SECONT/2011/Contador) O art. 43 da Lei nº. 4320/64 trata dos recursos financeiros disponíveis para abertura de créditos suplementares e especiais. Portanto, é correto afirmar que, EXCETO:

- a) Superávit patrimonial apurado em Balanço Patrimonial do Exercício Anterior.
- b) Superávit financeiro apurado em Balanço Patrimonial do Exercício Anterior.
- c) Excesso de Arrecadação.
- d) Anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou créditos adicionais.
- e) Produto de operação de crédito.

⁶⁴ Art. 8º da Portaria STN/SOF 163/2001: A dotação global denominada “Reserva de Contingência”, permitida para a União no art. 91 do Decreto-Lei 200, de 25 de fevereiro de 1967, ou em atos das demais esferas de Governo, a ser utilizada como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais e para o atendimento de passivos contingentes.

⁶⁵ § 8º do Art. 166 da CF/1988.

COMENTÁRIO À QUESTÃO

Conforme vimos na seção o superávit patrimonial não é fonte de abertura de crédito adicional. Assim, o gabarito é a **alternativa A.**



As fontes são independentes. Assim, se uma fonte for negativa (déficit financeiro), ela não afeta as demais.

16. LISTA DAS QUESTÕES COMENTADAS

1. (ESAF/TCE-GO/2007/Auditor) No que se refere à avaliação dos elementos patrimoniais, a Lei n. 4.320/64 estabelece que os débitos e créditos, bem como os títulos de renda, serão avaliados pelo seu valor nominal, e convertidos, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na data do balanço.

CERTO.

2. (ESAF/ANA/2009/Contador) Assinale a opção que indica uma exceção ao conceito de Dívida Flutuante de que trata o art. 92 da Lei n. 4.320/64.

- a) Os débitos de tesouraria.
- b) Os depósitos.
- c) Os restos a pagar, excluídos os serviços da dívida.
- d) Os serviços da dívida a pagar.
- e) A dívida mobiliária de curto prazo.

Conforme vimos na seção 13, a dívida mobiliária não compõe a dívida fluante. Assim, a opção correta é a **alternativa E.**

3. (ESAF/ANA/2009/Contador) Tendo como base a regulamentação da Lei n. 4.320/64 sobre a contabilidade orçamentária, financeira, patrimonial e industrial, é correto afirmar:

a) os serviços públicos industriais manterão contabilidade especial para determinação dos custos, mesmo que não sejam organizados na forma de empresa ou autarquia.

CERTO.

b) o levantamento geral dos bens móveis e imóveis terá por base o **inventário sintético** de cada unidade administrativa e os **elementos da escrituração analítica** na contabilidade.

ERRADO, o levantamento geral dos bens móveis e imóveis terá por base o **inventário analítico** de cada unidade administrativa e os elementos da **escrituração sintética** na contabilidade.

c) os débitos e créditos de natureza financeira não relacionados com a execução orçamentária **não serão objeto** de registro contábil.

ERRADO, todas as operações de que resultem débitos e créditos de natureza financeira, não compreendidas na execução orçamentária, **serão também objeto de registro, individualização e controle contábil.**

d) a contabilidade orçamentária manterá registros necessários à evidenciação das disponibilidades orçamentárias, **dispensando-se desse registro os créditos destinados às transferências.**

ERRADO, a **contabilidade deverá evidenciar, em seus registros, o montante dos créditos orçamentários vigentes,** a despesa empenhada e a despesa realizada, à conta dos mesmos créditos, e as dotações disponíveis.

e) os bens móveis e imóveis serão registrados pela contabilidade de **forma analítica** de modo a evidenciar as características de cada um e seus respectivos responsáveis.

ERRADO. Haverá registros analíticos de todos os bens de caráter permanente, com indicação dos elementos necessários para a perfeita caracterização de cada um deles e dos agentes responsáveis pela sua guarda e administração. E a contabilidade **manterá registros sintéticos dos bens móveis e imóveis.**

4. (ESAF/ANA/2009/Contador) Assinale a opção verdadeira a respeito dos aspectos conceituais e contábeis da despesa de exercícios anteriores (exercícios encerrados) de que trata o art. 37 da Lei n. 4.320/64.

a) A despesa de exercícios já encerrados é reconhecida e paga à conta dos recursos do exercício corrente, porém **os efeitos contábeis são levados a efeito no exercício correspondente à despesa.**

ERRADO, **os efeitos contábeis são levados a efeito no exercício corrente.**

b) O reconhecimento da despesa **é atribuição exclusiva do dirigente máximo da entidade** que, após exarar seu despacho, encaminha o respectivo processo para a homologação do ordenador de despesas.

ERRADO, o reconhecimento da obrigação de pagamento das despesas com exercícios anteriores cabe à autoridade competente para empenhar a despesa.

c) O reconhecimento da despesa de exercícios encerrados acarreta sobrecarga adicional ao orçamento do exercício corrente, **o que gera automaticamente direito à abertura de crédito suplementar em montante igual ao reconhecido.**

ERRADO, não há a previsão da legislação de direito à abertura automática de crédito suplementar em montante igual ao reconhecido.

d) Os restos a pagar que tenham sido cancelados, mas ainda vigente o direito do credor, podem ser reconhecidos como despesa de exercícios anteriores e os efeitos orçamentários e contábeis se verificam no exercício em que ocorrer o reconhecimento.

CERTO.

e) O reconhecimento de despesa de exercícios encerrados, em razão da sua excepcionalidade, **não necessita observar a classificação orçamentária** em que seria enquadrada no exercício correspondente.

ERRADO, deve observar a categoria econômica e o grupo natureza da despesa. Porém, será utilizado o elemento da despesa 92.

5. (ESAF/SEFAZ-CE/2007/Analista Contábil) A Lei n. 4.320/64 classifica a dívida dos entes públicos em dívida flutuante e dívida fundada. Assinale a opção correta em relação à dívida flutuante.

a) A dívida flutuante depende de autorização legislativa para que ocorra o seu pagamento.

ERRADO, a dívida flutuante independe de autorização orçamentária/legislativa para o pagamento.

b) Os depósitos de terceiros integram a dívida flutuante.

CERTO.

c) Restos a Pagar Não-Processados **não integram** a dívida flutuante por se tratarem de despesas ainda não liquidadas.

ERRADO, **integram**.

d) A rubrica "Dívida Flutuante" **consta do Passivo Permanente** do Balanço Patrimonial.

ERRADO, consta no Passivo Financeiro do Balanço Patrimonial.

e) Os Serviços da Dívida a Pagar **não integram** a dívida flutuante por se tratarem de passivo de longo prazo.

ERRADO, **integram**.

6. (ESAF/CGU/2006/AFC) Segundo o que dispõe o art. 85 da Lei n. 4.320/64, os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem, exceto,

- a) o conhecimento da composição do patrimônio.
- b) acompanhar a execução orçamentária.
- c) análise e interpretação dos resultados econômicos.
- d) determinar os custos dos serviços industriais.
- e) evidenciar a arrecadação tributária líquida.

Conforme vimos na seção 10, não consta nas atribuições a **opção E**.

7. (ESAF/CGU/2006/AFC) A respeito da contabilidade orçamentária e financeira a Lei n. 4.320/64 determina, exceto que

a) os depósitos de terceiros não integram a dívida flutuante.

ERRADO, os depósitos de terceiros integram a dívida flutuante.

b) deve ser evidenciado o montante dos créditos orçamentários vigentes.

CERTO.

c) as operações não compreendidas na execução orçamentária que resultem débitos ou créditos de natureza financeira serão também objeto de registro contábil.

CERTO.

d) os débitos de tesouraria integram a dívida flutuante.

CERTO.

e) o registro contábil da receita será realizado de acordo com as especificações da Lei Orçamentária Anual.

CERTO.

8. (ESAF/CGU/2006/AFC) Com base nas disposições da Lei n. 4.320/64 sobre a contabilidade dos entes públicos, julgue os itens a seguir - verdadeiro (V) ou falso (F), e assinale a opção que indica a seqüência correta.

() É função da contabilidade dos entes públicos evidenciar os fatos ligados à administração financeira, orçamentária, patrimonial e industrial.

CERTO.

() As tomadas de contas dos agentes responsáveis por bens e dinheiros públicos serão realizadas pelos órgãos de contabilidade, ressalvada a competência do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

CERTO.

() A contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública **somente** a situação dos que arrecadem receitas e efetuem despesas.

ERRADO, a contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, **administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados.**

() Os registros dos bens móveis e imóveis devem ser realizados de forma analítica.

ERRADO, devem ser realizados de **forma sintética.**

() É obrigatório que a contabilidade evidencie o montante das dotações disponíveis.

CERTO.

- a) F,V,F,V,V
- b) V,V,F,F,V
- c) V,F,V,V,V
- d) V,V,F,V,V
- e) F,F,V,V,F

Assim, a opção correta é a **alternativa B.**

9. (ESAF/TCU/2006/AFCE) De acordo com o que dispõe o art. 35 da Lei n. 4.320/64, conclui-se que o regime contábil adotado pela Contabilidade Pública em nosso País é

- a) misto, sendo de caixa para as receitas e de competência para as despesas.
- b) de competência, para receitas e despesas.
- c) misto, sendo de competência para as receitas e de caixa para as receitas.
- d) de caixa, para receitas e despesas.
- e) misto, sendo de caixa para as receitas e despesas correntes, e de competência para as receitas e despesas de capital.

Conforme vimos na seção 6, a opção correta é a **alternativa A.**

10. (ESAF/STN/2005/AFC) O regime contábil consagrado pela Lei nº 4.320/64 para contabilidade pública é o de caixa para a Receita e de competência para a Despesa. Assinale a opção que indica exceção ao regime de caixa para a receita.

- a) O a inscrição da Dívida Ativa.
- b) O recebimento de receitas oriundas de operações de crédito.
- c) O recebimento de doações em dinheiro.
- d) O recebimento de tributos.
- e) O recebimento de transferências financeiras.

Conforme vimos na seção 6, a opção correta é a **alternativa A.**

11. (ESAF/Prefeitura Municipal do Recife/2003/Auditor) Constitui exceção ao regime financeiro de caixa da receita orçamentária em interpretação literal das disposições atinentes contidas na Lei no 4.320/64:

- a) inscrição da dívida ativa.
- b) recebimento de dívida ativa de exercícios anteriores.
- c) recebimento de impostos devidos no exercício.
- d) apropriação como receita orçamentária pela conversão de depósito recebido no exercício.
- e) estorno da receita orçamentária e inscrição de restituição de tributos a pagar relativa a imposto arrecadado no exercício.

Conforme vimos na seção 6, a opção correta é a **alternativa A.**

12. (ESAF/Prefeitura Municipal do Recife/2003/Auditor) Segundo a Lei no 4.320/64, o levantamento geral dos bens móveis e imóveis terá por base:

- a) os elementos da escrituração sintética na contabilidade.
- b) o inventário analítico de cada unidade administrativa.
- c) os registros analíticos para a perfeita caracterização dos agentes responsáveis pela sua guarda e administração.
- d) o inventário analítico de cada unidade administrativa e os elementos da escrituração sintética na contabilidade.
- e) os registros analíticos de todos os bens de caráter permanente de forma individualizada.

Conforme vimos na seção 12, a opção correta é a **alternativa D.**

13. (ESAF/STN/2002/AFC) De acordo com o § 4º do art. 105 da Lei nº 4.320/64, o Passivo Permanente compreende a dívida fundada e outras que dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate. Assinale, entre as opções a seguir, a que **não** indica um componente do Passivo Permanente.

- a) Dívida interna em títulos.
- b) Dívida interna por contrato.
- c) Restos a Pagar inscritos.
- d) Dívida externa em títulos.
- e) Dívida externa por contrato.

Conforme vimos na seção 12, a opção correta é a **alternativa C**. Uma vez que os mesmos compõem a dívida flutuante que integra o passivo financeiro.

14. (ESAF/SUSEP/2002/Analista) De acordo com a Lei nº 4.320/64, classificam-se como _____ as dotações para investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços.

- a) transferências correntes [receita]
- b) transferências correntes [despesa]
- c) transferências de capital [receita]
- d) transferências de capital [despesa]
- e) transferências correntes ou de capital [despesa]

Conforme vimos na seção 5, a opção correta é a **alternativa D**.

15. (ESAF/SEFAZ-PI/2001/Auditor) De acordo com a Lei nº 4.320/64, o ativo financeiro é composto por:

- a) créditos e valores realizáveis independentemente da autorização orçamentária e dos valores numerários.
- b) saldo em caixa e nos bancos.
- c) depósitos a vista e aplicações financeiras.
- d) bens, créditos e valores cuja mobilização ou alienação dependa de autorização legislativa.
- e) créditos, valores e todos os bens realizáveis.

Conforme vimos na seção 14, a opção correta é a **alternativa A**.

16. (ESAF/SEFAZ-PI/2001/Auditor) O art. 35 da Lei no 4.320/64 estabeleceu que pertencem ao exercício financeiro a receita nele arrecadada e a despesa legalmente empenhada, instituindo, dessa forma, o regime de caixa para a receita e o de competência para a despesa. Constituem exceções a esses regimes, respectivamente:

- a) a arrecadação da receita tributária e a inscrição de restos a pagar processados.
- b) a inscrição da dívida ativa e a inscrição de restos a pagar não processados.
- c) as operações de crédito e a liquidação de despesa referente a férias.
- d) a arrecadação de receitas de capital e a inscrição de restos a pagar processados.
- e) as operações de crédito por antecipação de receita e a liquidação de débitos de tesouraria.

Conforme vimos na seção 6, a opção correta é a [**alternativa B**](#).

17. (ESAF/CVM/2001/Analista) O art. 35 da Lei no 4.320/64 estatui que pertencem ao exercício financeiro as receitas nele arrecadadas e as despesas nele legalmente empenhadas. Disso pode-se depreender que a Contabilidade Pública em nosso país adota o:

- a) regime de competência para receitas e despesas.
- b) regime de caixa para receitas e despesas.
- c) regime misto, sendo de caixa para receitas e de competência para despesas.
- d) regime misto, sendo de competência para receitas e de caixa para despesas.
- e) regime híbrido, sendo de competência para receitas e de caixa para despesas.

Conforme vimos na seção 6, a opção correta é a [**alternativa C**](#).

18. (ESAF/CVM/2001/Analista) Considerando os demonstrativos estabelecidos pela Lei no 4.320/64, a ocorrência ou não de superávit financeiro pode ser verificada na(no)

- a) demonstração das variações patrimoniais
- b) demonstração do resultado do exercício
- c) balanço orçamentário
- d) balanço financeiro
- e) balanço patrimonial

Conforme vimos na seção 14, a opção correta é a [alternativa E](#).

19. (ESAF/Serpro/2001/Analista) O artigo 35 da Lei nº 4.320/64 estabelece o regime de Caixa para a Receita e o de Competência para a Despesa. Assinale a opção que indica, na contabilização da Despesa Pública, exceção ao Regime de Competência.

- a) A liquidação de despesa de serviços.
- b) A Dívida Ativa no exercício em que é contabilizado o seu recolhimento.
- c) A liquidação de despesa referente à aquisição de bens.
- d) A inscrição de Restos a Pagar não processados.
- e) A liquidação de despesa referente a transferências.

Conforme vimos na seção 6, a opção correta é a [alternativa D](#).

20. (ESAF/Serpro/2001/Analista) No Balanço Patrimonial, elaborado segundo a Lei 4.320/64, encontram-se as obrigações classificadas no passivo permanente ou não-financeiro. Acerca de tais obrigações é correto afirmar que

- a) a sua liquidação ou pagamento independe de autorização orçamentária.
- b) a sua liquidação ou pagamento depende de autorização orçamentária.
- c) são todas exigíveis após o término do exercício seguinte.
- d) o Passivo Permanente é composto somente do exigível a longo prazo e do patrimônio líquido.
- e) os débitos de tesouraria constam do Passivo Permanente.

Conforme vimos na seção 14, a opção correta é a [alternativa A](#).

Gabarito das questões comentadas

1-Certo	2-E	3-A	4-D	5-B
6-E	7-A	8-B	9-A	10-A
11-A	12-D	13-C	14-D	15-A
16-B	17-C	18-E	19-D	20-A

17. LISTA DAS QUESTÕES APRESENTADAS

1. (ESAF/TCE-GO/2007/Auditor) No que se refere à avaliação dos elementos patrimoniais, a Lei n. 4.320/64 estabelece que os débitos e créditos, bem como os títulos de renda, serão avaliados pelo seu valor nominal, e convertidos, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na data do balanço.

2. (ESAF/ANA/2009/Contador) Assinale a opção que indica uma exceção ao conceito de Dívida Flutuante de que trata o art. 92 da Lei n. 4.320/64.

- a) Os débitos de tesouraria.
- b) Os depósitos.
- c) Os restos a pagar, excluídos os serviços da dívida.
- d) Os serviços da dívida a pagar.
- e) A dívida mobiliária de curto prazo.

3. (ESAF/ANA/2009/Contador) Tendo como base a regulamentação da Lei n. 4.320/64 sobre a contabilidade orçamentária, financeira, patrimonial e industrial, é correto afirmar:

- a) os serviços públicos industriais manterão contabilidade especial para determinação dos custos, mesmo que não sejam organizados na forma de empresa ou autarquia.
- b) o levantamento geral dos bens móveis e imóveis terá por base o inventário sintético de cada unidade administrativa e os elementos da escrituração analítica na contabilidade.
- c) os débitos e créditos de natureza financeira não relacionados com a execução orçamentária não serão objeto de registro contábil.
- d) a contabilidade orçamentária manterá registros necessários à evidenciação das disponibilidades orçamentárias, dispensando-se desse registro os créditos destinados às transferências.

e) os bens móveis e imóveis serão registrados pela contabilidade de forma analítica de modo a evidenciar as características de cada um e seus respectivos responsáveis.

4. (ESAF/ANA/2009/Contador) Assinale a opção verdadeira a respeito dos aspectos conceituais e contábeis da despesa de exercícios anteriores (exercícios encerrados) de que trata o art. 37 da Lei n. 4.320/64.

a) A despesa de exercícios já encerrados é reconhecida e paga à conta dos recursos do exercício corrente, porém os efeitos contábeis são levados a efeito no exercício correspondente à despesa.

b) O reconhecimento da despesa é atribuição exclusiva do dirigente máximo da entidade que, após exarar seu despacho, encaminha o respectivo processo para a homologação do ordenador de despesas.

c) O reconhecimento da despesa de exercícios encerrados acarreta sobrecarga adicional ao orçamento do exercício corrente, o que gera automaticamente direito à abertura de crédito suplementar em montante igual ao reconhecido.

d) Os restos a pagar que tenham sido cancelados, mas ainda vigente o direito do credor, podem ser reconhecidos como despesa de exercícios anteriores e os efeitos orçamentários e contábeis se verificam no exercício em que ocorrer o reconhecimento.

e) O reconhecimento de despesa de exercícios encerrados, em razão da sua excepcionalidade, não necessita observar a classificação orçamentária em que seria enquadrada no exercício correspondente.

5. (ESAF/SEFAZ-CE/2007/Analista Contábil) A Lei n. 4.320/64 classifica a dívida dos entes públicos em dívida fluante e dívida fundada. Assinale a opção correta em relação à dívida fluante.

- a) A dívida fluante depende de autorização legislativa para que ocorra o seu pagamento.
- b) Os depósitos de terceiros integram a dívida fluante.
- c) Restos a Pagar Não-Processados não integram a dívida fluante por se tratarem de despesas ainda não liquidadas.
- d) A rubrica "Dívida Fluante" consta do Passivo Permanente do Balanço Patrimonial.
- e) Os Serviços da Dívida a Pagar não integram a dívida fluante por se tratarem de passivo de longo prazo.

6. (ESAF/CGU/2006/AFC) Segundo o que dispõe o art. 85 da Lei n. 4.320/64, os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem, exceto,

- a) o conhecimento da composição do patrimônio.
- b) acompanhar a execução orçamentária.
- c) análise e interpretação dos resultados econômicos.
- d) determinar os custos dos serviços industriais.
- e) evidenciar a arrecadação tributária líquida.

7. (ESAF/CGU/2006/AFC) A respeito da contabilidade orçamentária e financeira a Lei n. 4.320/64 determina, exceto que

- a) os depósitos de terceiros não integram a dívida fluante.
- b) deve ser evidenciado o montante dos créditos orçamentários vigentes.
- c) as operações não compreendidas na execução orçamentária que resultem débitos ou créditos de natureza financeira serão também objeto de registro contábil.
- d) os débitos de tesouraria integram a dívida fluante.

e) o registro contábil da receita será realizado de acordo com as especificações da Lei Orçamentária Anual.

8. (ESAF/CGU/2006/AFC) Com base nas disposições da Lei n. 4.320/64 sobre a contabilidade dos entes públicos, julgue os itens a seguir - verdadeiro (V) ou falso (F), e assinale a opção que indica a seqüência correta.

() É função da contabilidade dos entes públicos evidenciar os fatos ligados à administração financeira, orçamentária, patrimonial e industrial.

() As tomadas de contas dos agentes responsáveis por bens e dinheiros públicos serão realizadas pelos órgãos de contabilidade, ressalvada a competência do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

() A contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública somente a situação dos que arrecadem receitas e efetuem despesas.

() Os registros dos bens móveis e imóveis devem ser realizados de forma analítica.

() É obrigatório que a contabilidade evidencie o montante das dotações disponíveis.

a) F,V,F,V,V

b) V,V,F,F,V

c) V,F,V,V,V

d) V,V,F,V,V

e) F,F,V,V,F

9. (ESAF/TCU/2006/AFCE) De acordo com o que dispõe o art. 35 da Lei n. 4.320/64, conclui-se que o regime contábil adotado pela Contabilidade Pública em nosso País é

- a) misto, sendo de caixa para as receitas e de competência para as despesas.
- b) de competência, para receitas e despesas.
- c) misto, sendo de competência para as receitas e de caixa para as receitas.
- d) de caixa, para receitas e despesas.
- e) misto, sendo de caixa para as receitas e despesas correntes, e de competência para as receitas e despesas de capital.

10. (ESAF/STN/2005/AFC) O regime contábil consagrado pela Lei nº 4.320/64 para contabilidade pública é o de caixa para a Receita e de competência para a Despesa. Assinale a opção que indica exceção ao regime de caixa para a receita.

- a) O reconhecimento da receita na inscrição da Dívida Ativa.
- b) O recebimento de receitas oriundas de operações de crédito.
- c) O recebimento de doações em dinheiro.
- d) O recebimento de tributos.
- e) O recebimento de transferências financeiras.

11. (ESAF/Prefeitura Municipal do Recife/2003/Auditor) Constitui exceção ao regime financeiro de caixa da receita orçamentária em interpretação literal das disposições atinentes contidas na Lei no 4.320/64:

- a) inscrição da dívida ativa.
- b) recebimento de dívida ativa de exercícios anteriores.
- c) recebimento de impostos devidos no exercício.
- d) apropriação como receita orçamentária pela conversão de depósito recebido no exercício.
- e) estorno da receita orçamentária e inscrição de restituição de tributos a pagar relativa a imposto arrecadado no exercício.

12. (ESAF/Prefeitura Municipal do Recife/2003/Auditor) Segundo a Lei nº 4.320/64, o levantamento geral dos bens móveis e imóveis terá por base:

- a) os elementos da escrituração sintética na contabilidade.
- b) o inventário analítico de cada unidade administrativa.
- c) os registros analíticos para a perfeita caracterização dos agentes responsáveis pela sua guarda e administração.
- d) o inventário analítico de cada unidade administrativa e os elementos da escrituração sintética na contabilidade.
- e) os registros analíticos de todos os bens de caráter permanente de forma individualizada.

13. (ESAF/STN/2002/AFC) De acordo com o § 4º do art. 105 da Lei nº 4.320/64, o Passivo Permanente compreende a dívida fundada e outras que dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate. Assinale, entre as opções a seguir, a que **não** indica um componente do Passivo Permanente.

- a) Dívida interna em títulos.
- b) Dívida interna por contrato.
- c) Restos a Pagar inscritos.
- d) Dívida externa em títulos.
- e) Dívida externa por contrato.

14. (ESAF/SUSEP/2002/Analista) De acordo com a Lei nº 4.320/64, classificam-se como _____ as dotações para investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços.

- a) transferências correntes [receita]
- b) transferências correntes [despesa]
- c) transferências de capital [receita]
- d) transferências de capital [despesa]
- e) transferências correntes ou de capital [despesa]

15. (ESAF/SEFAZ-PI/2001/Auditor)

De acordo com a Lei no 4.320/64, o ativo financeiro é composto por:

- a) créditos e valores realizáveis independentemente da autorização orçamentária e dos valores numerários.
- b) saldo em caixa e nos bancos.
- c) depósitos a vista e aplicações financeiras.
- d) bens, créditos e valores cuja mobilização ou alienação dependa de autorização legislativa.
- e) créditos, valores e todos os bens realizáveis.

16. (ESAF/SEFAZ-PI/2001/Auditor) O art. 35 da Lei no 4.320/64 estabeleceu que pertencem ao exercício financeiro a receita nele arrecadada e a despesa legalmente empenhada, instituindo, dessa forma, o regime de caixa para a receita e o de competência para a despesa. Constituem exceções a esses regimes, respectivamente:

- a) a arrecadação da receita tributária e a inscrição de restos a pagar processados.
- b) a inscrição da dívida ativa e a inscrição de restos a pagar não processados.
- c) as operações de crédito e a liquidação de despesa referente a férias.
- d) a arrecadação de receitas de capital e a inscrição de restos a pagar processados.
- e) as operações de crédito por antecipação de receita e a liquidação de débitos de tesouraria.

17. (ESAF/CVM/2001/Analista) O art. 35 da Lei no 4.320/64 estatui que pertencem ao exercício financeiro as receitas nele arrecadadas e as despesas nele legalmente empenhadas. Disso pode-se depreender que a Contabilidade Pública em nosso país adota o:

- a) regime de competência para receitas e despesas.
- b) regime de caixa para receitas e despesas.

- c) regime misto, sendo de caixa para receitas e de competência para despesas.
- d) regime misto, sendo de competência para receitas e de caixa para despesas.
- e) regime híbrido, sendo de competência para receitas e de caixa para despesas.

18. (ESAF/CVM/2001/Analista) Considerando os demonstrativos estabelecidos pela Lei no 4.320/64, a ocorrência ou não de superávit financeiro pode ser verificada na(no)

- a) demonstração das variações patrimoniais
- b) demonstração do resultado do exercício
- c) balanço orçamentário
- d) balanço financeiro
- e) balanço patrimonial

19. (ESAF/Serpro/2001/Analista) O artigo 35 da Lei nº 4.320/64 estabelece o regime de Caixa para a Receita e o de Competência para a Despesa. Assinale a opção que indica, na contabilização da Despesa Pública, exceção ao Regime de Competência.

- a) A liquidação de despesa de serviços.
- b) A Dívida Ativa no exercício em que é contabilizado o seu recolhimento.
- c) A liquidação de despesa referente à aquisição de bens.
- d) A inscrição de Restos a Pagar não processados.
- e) A liquidação de despesa referente a transferências.

20. (ESAF/Serpro/2001/Analista) No Balanço Patrimonial, elaborado segundo a Lei 4.320/64, encontram-se as obrigações classificadas no passivo permanente ou não-financeiro. Acerca de tais obrigações é correto afirmar que

- a) a sua liquidação ou pagamento independe de autorização orçamentária.
- b) a sua liquidação ou pagamento depende de autorização orçamentária.
- c) são todas exigíveis após o término do exercício seguinte.
- d) o Passivo Permanente é composto somente do exigível a longo prazo e do patrimônio líquido.
- e) os débitos de tesouraria constam do Passivo Permanente.

Gabarito das questões apresentadas

1-Certo	2-E	3-A	4-D	5-B
6-E	7-A	8-B	9-A	10-A
11-A	12-D	13-C	14-D	15-A
16-B	17-C	18-E	19-D	20-A

Pessoal o prazer foi meu. Até a próxima aula.

Abraços.

Prof. M. Sc. Giovanni Pacelli

Informo que aqueles que forem realizar provas da Banca Cespe podem adquirir meu livro da editora Elsevier: questões comentadas de AFO e Contabilidade Pública. Ressalto que o mesmo é o há de mais atual hoje em exercícios comentados.

<http://www.elsevier.com.br/site/institucional/Minha-pagina-autor.aspx?seg=1&aid=88733>

Aqueles que desejem realizar cursos na modalidade on line informo que ministro cursos on line de Orçamento Público e Contabilidade Pública no seguinte link:

<http://cursosonline.cathedranet.com.br/Professores/10/Prof-Giovanni-Pacelli>