

## **Orçamento Público**

Orçamento público é o instrumento utilizado pelo Governo Federal para planejar a utilização do dinheiro arrecadado com os tributos (impostos, taxas, contribuições de melhoria, entre outros). Esse planejamento é essencial para oferecer serviços públicos adequados, além de especificar gastos e investimentos que foram priorizados pelos poderes.

Essa ferramenta estima tanto as receitas que o Governo espera arrecadar quanto fixa as despesas a serem efetuadas com o dinheiro.

Assim, as receitas são estimadas porque os tributos arrecadados (e outras fontes) podem sofrer variações ano a ano, enquanto as despesas são fixadas para garantir que o governo não gaste mais do que arrecada.

Uma vez que o orçamento detalha as despesas, pode-se acompanhar as prioridades do governo para cada ano, como, por exemplo: o investimento na construção de escolas, a verba para transporte e o gasto com a saúde.

Esse acompanhamento contribui para fiscalizar o uso do dinheiro público e a melhoria da gestão pública e está disponível aqui, no Portal da Transparência do Governo Federal.

## **Elaboração do Orçamento**

O processo de elaboração do orçamento é complexo, pois envolve as prioridades do Brasil, um país com mais de 200 milhões de habitantes. Se já é difícil planejar e controlar os gastos em nossa casa, imagine a complexidade de planejar as prioridades de um país do tamanho do Brasil. No entanto, o planejamento é essencial para a melhor aplicação dos recursos públicos.

O processo de planejamento envolve várias etapas, porém três delas se destacam: a aprovação da Lei do Plano Plurianual (PPA), da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da Lei Orçamentária Anual (LOA).

Cada uma dessas leis é proposta pelo Poder Executivo, a partir de objetivos específicos, e depende da aprovação do Congresso Nacional. Isso permite que os deputados e senadores eleitos como nossos representantes influenciem o orçamento, adequando as leis às necessidades mais críticas da população que representam.

Para organizar e viabilizar a ação pública, o PPA declara as políticas e metas previstas para um período de 4 anos, assim como os caminhos para alcançá-las.

A LDO e a LOA devem estar alinhadas às políticas e metas presentes no PPA, e, por sua vez, são elaboradas anualmente.

A LDO determina quais metas e prioridades do PPA serão tratadas no ano seguinte - além de trazer algumas obrigações de transparência. A partir daí, a LOA é elaborada, detalhando todos os gastos que serão realizados pelo governo: quanto será gasto, em que área de governo (saúde, educação, segurança pública) e para que.

A ideia é terminar cada ano com a LOA aprovada para o ano seguinte, ou seja, com todo o detalhamento dos gastos e receitas.

A LOA é o que chamamos, de fato, de orçamento anual. A lei por si só também é grande e complexa, por isso é estruturada em três documentos: orçamento fiscal, orçamento da seguridade social e orçamento de investimento das estatais.

## **Princípios Orçamentários**

Os princípios orçamentários são regras básicas que todo orçamento federal deve seguir estando previsto na constituição federal desde 1964 e funciona como uma forma de padronizar e garantir que o dinheiro público seja usado de maneira correta.

Eles foram criados para garantir a racionalidade, a transparência e a eficiência na elaboração de um orçamento e são eles que são levados em conta na hora da avaliação de um orçamento público.

Eles são válidos para qualquer órgão e estado do nosso país, sendo aplicados não somente no orçamento geral, mas em todos os orçamentos individuais de estado.

PRINCÍPIO	GARANTE
UNIDADE OU TOTALIDADE	Que apenas um orçamento seja feito por cada ente federativo contendo todas as despesas previstas para aquele período
UNIVERSALIDADE	Que todos os gastos com dinheiro público estejam presentes no documento para consulta de qualquer cidadão
ANUIDADE OU PERIODICIDADE	Que o orçamento seja previsto para um tempo determinado e que seja elaborado um novo ao final de cada ciclo. Tempo orçamentário determinado: 1 ano!
EXCLUSIVIDADE	Que não terá despesas e dispositivos estranhos perante a previsão da receita e a fixação de contas
ORÇAMENTO BRUTO	Que seja colocado o valor bruto de despesa e receita. Sendo vedada qualquer dedução.
NÃO VINCULAÇÃO DE RECEITA DE IMPOSTOS	Que não usem a receita de impostos para outras despesas que não sejam: serviços públicos de saúde, educação e atividades de administração tributária.

### Importância dos Princípios

Com estes princípios são garantidos que o orçamento esteja de acordo com a nossa constituição federal e que a transparência com os gastos de dinheiro público seja executada. Desta forma qualquer coisa presente no orçamento que desrespeite os princípios é retirada do documento ou mandados para análise, garantindo que o dinheiro público seja gasto de forma correta e que atenda às necessidades básicas do nosso país.

Cada princípio também permite a elaboração de um orçamento organizado, padronizado e de fácil entendimento. E através dos princípios básicos que podem apontar uma falha, erro ou inconstitucionalidade presente em um orçamento interferindo na sua aprovação.

### Diretrizes Orçamentárias

Estabelece diretrizes para a confecção da Lei Orçamentária Anual (LOA), contendo metas e prioridades do governo federal, despesas de capital para o exercício financeiro seguinte, alterações na legislação tributária e política de aplicação nas agências financeiras de fomento.

Também fixa limites para os orçamentos do Legislativo, Judiciário e Ministério Público e dispõe sobre gastos com pessoal e política fiscal, entre outros temas. Tem que ser enviada pelo Executivo ao Congresso até 15 de abril e aprovada pelo Legislativo até 30 de junho. Se não for aprovada nesse período, o Congresso não pode ter recesso em julho.

## Processo Orçamentário

O processo orçamentário compreende as fases de elaboração e execução das leis orçamentárias - Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA). Cada uma dessas leis tem ritos próprios de elaboração, aprovação e implementação pelos Poderes Legislativo e Executivo. Entender esses ritos é o primeiro passo para a participação da sociedade no processo decisório, fortalecendo, assim, o exercício do controle social na aplicação dos recursos públicos.

## Métodos, Técnicas e Instrumentos do Orçamento Público

### Técnicas Orçamentárias

O surgimento do orçamento público está intimamente ligado à ideia de controle. Prova disso é que o orçamento se originou pela necessidade de regular a discricionariedade dos governantes na destinação dos recursos públicos.

Um dos vestígios mais interessantes dessa ideia está na Magna Carta inglesa, outorgada no ano de 1215, pelo Rei João Sem Terra.

Porém, deve-se considerar que este é apenas um esboço daquilo que hoje se considera como orçamento público moderno. De lá para cá, foram desenvolvidas muitas técnicas orçamentárias, fazendo frente às exigências e necessidades dos novos arranjos entre o Estado e a sociedade.

Muito embora se possa reconhecer uma trajetória de avanços em matéria de orçamento público, não é comum verificarmos uma ruptura completa entre o modelo tradicional e o atual, no processo de elaboração dos orçamentos. De forma oposta, a evolução mais comum é a modificação paulatina de uma determinada técnica por outra. Assim, pode haver alguns casos do convívio de mais de um modelo na elaboração do orçamento, seja em momentos de transição política, ou mesmo pelas características legais que envolvem sua concepção.

Para efeitos didáticos, é possível relacionar algumas dessas técnicas ou práticas que são marcantes na evolução orçamentária.

### Tabela-Resumo de técnicas e práticas orçamentárias

A tabela a seguir oferece uma visão agregada das técnicas orçamentárias vistas até aqui, bem como contempla outras práticas de elaboração orçamentária.

Denominação	Características	Observações
<b>Orçamento Tradicional</b>	- Processo orçamentário em que é explicitado apenas o objeto de gasto.	Apresenta valores para as despesas com pessoal, material, serviços etc., sem relacionar os gastos a nenhuma finalidade (programa ou ação). Também é conhecido como orçamento clássico.
<b>Orçamento de Desempenho</b>	- Processo orçamentário que apresenta duas dimensões: <ul style="list-style-type: none"><li>• objeto de gasto;</li><li>• programa de trabalho, contendo as ações desenvolvidas.</li></ul> - Enfatiza o desempenho organizacional.	Também conhecido como orçamento funcional.
<b>Orçamento - Programa</b>	- Orçamento que expressa, financeira e fisicamente, os programas de trabalho de governo, possibilitando: <ul style="list-style-type: none"><li>• a integração do planejamento com o orçamento;</li><li>• a quantificação de objetivos e a fixação de metas;</li><li>• as relações insumo-produto;</li><li>• as alternativas programáticas;</li><li>• o acompanhamento físico-financeiro;</li><li>• a avaliação de resultados;</li><li>• a gerência por objetivos.</li></ul>	Originalmente, integrava o Sistema de Planejamento, Programação e Orçamento introduzido nos Estados Unidos, no final da década de 1950, sob a denominação PPBS ( <i>Planning Programming Budgeting System</i> )

## Receitas e Despesas Públicas

Despesa pública é o conjunto de dispêndios realizados pelos entes públicos a fim de saldar gastos fixados na lei do orçamento ou em lei especial, visando à realização e ao funcionamento dos serviços públicos. A despesa faz parte do orçamento e corresponde às autorizações para gastos com as várias atribuições governamentais.

Despesa pública também pode ser definida como o conjunto de gastos realizados pelos entes públicos para custear os serviços públicos (despesas correntes) prestados à sociedade ou para a realização de investimentos (despesas de capital).

As despesas públicas devem ser autorizadas pelo Poder legislativo, através do ato administrativo chamado orçamento público. Exceção são as chamadas despesas extra orçamentárias.

### **Classificações Das Despesas**

Existem algumas classificações das despesas públicas:

#### **Quanto à Natureza**

Despesas orçamentárias: correspondem ao desembolso de recursos que não possuem correspondência com ingressos anteriores, fixados na lei orçamentária e que serão utilizados para pagamento dos gastos públicos. Em outras palavras, são fixadas e especificadas na lei do orçamento e/ou na lei de créditos adicionais. A classificação por categoria econômica em despesas correntes e de capital, que será vista adiante, faz parte das despesas orçamentárias, isto é, daquelas que fazem parte do orçamento.

Despesas extra orçamentárias: saída de recursos transitórios anteriormente obtidos sob a forma de receitas-extra-orçamentárias. Exemplo: restituição de depósitos, restituição de cauções, pagamento de restos a pagar, resgate de operações de crédito por Antecipação da Receita Orçamentária (ARO), entre outros. Estas despesas não precisam de autorização orçamentária para se efetivarem, pois não pertencem ao órgão público, mas caracterizam-se por um serem uma devolução de recursos financeiros pertencentes a terceiros.

#### **Quanto À Categoria Econômica**

##### **Despesas Correntes**

Despesas de custeio: dotações destinadas à manutenção de serviços anteriormente criados, inclusive para atender a obras de conservação e adaptação de bens imóveis (Art. 12, Lei 4.320). Jund complementa com mais exemplos: pagamento de serviços terceiros, pagamento de pessoal e encargos, aquisição de material de consumo, entre outras.

Transferências correntes: dotações para despesas as quais não corresponda contraprestação direta em bens ou serviços, inclusive para contribuições e subvenções destinadas a atender à manifestação de outras entidades de direito público ou privado. Exemplos: transferências de assistência e previdência social, pagamento de salário-família, juros da dívida pública.

##### **Despesas de Capital**

Investimentos: dotações para o planejamento e a execução de obras, inclusive as destinadas à aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, bem como para os programas especiais de trabalho, aquisição de instalações, equipamentos e material permanente e constituição ou aumento do capital de empresas que não sejam de caráter comercial ou financeiro (Art. 12, § 4º, Lei 4.320)).

Inversões financeiras: Conforme Art. 12, § 5º, Lei 4.320, são as dotações destinadas para:

I - aquisição de imóveis, ou de bens de capital já em utilização;

II - aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital;

III - constituição ou aumento do capital de entidades ou empresas que visem a objetivos comerciais ou financeiros, inclusive operações bancárias ou de seguros.

Transferências de capital: dotações para investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços, constituindo essas transferências auxílios ou contribuições, segundo derivem diretamente da Lei de Orçamento ou de lei especialmente anterior, bem como as dotações para amortização da dívida pública.

### **Quanto À Afetação Patrimonial**

Despesa efetiva: reduzem a situação líquida patrimonial (SLP) do Estado, provocando um fato contábil modificativo diminutivo. Exemplos: pessoal e encargos; juros e encargos da dívida interna e externa; outras despesas correntes, salvo aquelas de material de consumo para estoque.

Despesa não efetiva (ou por mudança patrimonial): não provocam alteração na Situação Líquida Patrimonial (SLP) do Estado. Exemplo: investimentos, inversões financeiras, amortização da dívida interna e externa, outras despesas de capital, salvo aquelas destinadas a auxílios e contribuições de capital bem como os investimentos em bens de uso comum do povo; despesa corrente para formação de estoque de material de consumo.

### **Quanto À Regularidade**

Ordinárias: destinadas à manutenção contínua dos serviços públicos. Se repetem em todos os exercícios.

Extraordinárias: de caráter esporádico ou excepcional, provocadas por circunstâncias especiais e inconstantes. Não aparecem todos os anos nas dotações orçamentárias.

### **Quanto À Competência Institucional**

A competência institucional da despesa pública pode ser Federal, Estadual ou Municipal.

Federal: competência da União. Atende demandas de dispositivo constitucional, leis ou contratos.

Estadual: competência dos Estados.

Municipal: competência dos Municípios.

### **Receita**

Receita é um termo utilizado mundialmente pela contabilidade para evidenciar a variação positiva da situação líquida patrimonial resultante do aumento de ativos ou da redução de passivos de uma entidade. Este é o enfoque patrimonial dado ao conceito de receita, pelo qual é feita a seguinte classificação:

Receitas Públicas – aquelas auferidas pelos entes públicos;

Receitas Privadas – aquelas auferidas pelas entidades privadas.

Pelo enfoque orçamentário, que é o que nos interessa aqui, receita pública consiste em todos os ingressos disponíveis para cobertura das despesas públicas, em qualquer esfera governamental.

Conforme Jund (2008), o conceito de receita pública, no contexto orçamentário, é caracterizado por todo o recebimento ou ingresso de recursos arrecadados pela entidade com o fim de ser aplicado em gastos operacionais e de administração, ou seja, todo recurso obtido pelo Estado para atender as despesas públicas.

Conceito de receita:

Enfoque patrimonial: variação positiva da situação líquida patrimonial;

Podem ser: receitas públicas ou privadas;

Enfoque orçamentário: todos os ingressos disponíveis para cobertura de despesas públicas;

podem ser: orçamentárias ou extraorçamentárias.

A partir de agora a receita será tratada apenas sob seu enfoque orçamentário. A receita da Administração Pública pode ainda ter diversas classificações, em relação aos seguintes critérios:

Quanto à natureza;

Quanto à categoria econômica;

Quanto ao poder de tributar;

Quanto à afetação patrimonial;

Quanto à regularidade;

Quanto à coercitividade.

Classificações:

### **Receita Pública Quanto À Natureza**

Quanto à natureza, a receita pública pode ser:

Orçamentária: fonte de recursos efetiva por mutação, pertencentes ao Estado, ou seja, não serão restituídos no futuro, previstos ou não na lei orçamentária e que será utilizado no financiamento de despesas públicas;

Extra-orçamentária: recursos que serão restituídos no futuro, uma vez que pertencem a terceiros e constituem simples ingressos financeiros e transitórios no caixa do Estado, destinados ao pagamento de despesas extra-orçamentárias.

### **Receita Pública Quanto À Categoria Econômica**

A receita possui duas classificações econômicas conforme a Lei 4.320/64: receitas correntes e receitas de capital.

Com a Portaria Interministerial STN/SOF nº 338 de 26 de abril de 2006, essas categorias econômicas foram detalhadas em Receitas Correntes Intra-orçamentárias e Receitas de Capital Intra-orçamentárias.

#### **Receitas Correntes**

São os ingressos de recursos financeiros oriundos das atividades operacionais, para aplicação em despesas correspondentes, também em atividades operacionais, que não decorre de uma mutação patrimonial, ou seja, são recursos obtidos por meio das receitas efetivas, derivadas ou originárias, tais como a tributária, patrimonial, industrial, transferências correntes, entre outras.

#### **Receitas Correntes Intra-Orçamentárias**

São receitas correntes de órgãos, fundos, autarquias, fundações, empresas estatais dependentes e outras entidades integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social decorrentes do fornecimento de materiais, bens e serviços, recebimentos de impostos, taxas e contribuições, além de outras operações, quando o fato que originar a receita decorrer de despesa de órgão, fundo, autarquia, fundação, empresa estatal dependente ou outra entidade constante desses orçamentos, no âmbito da mesma esfera de governo.

#### **Receitas de Capital**

Receitas destinadas à aplicação e cobertura das despesas com investimentos e decorrem de um fato permutativo, ou seja, são receitas por mutação patrimonial, exigem um sacrifício patrimonial.

As receitas de capital são conhecidas como secundárias e resultam das operações de crédito, alienação de bens, recebimento de dívidas e auxílios recebidos pelo órgão ou entidade.



São recursos oriundos de atividades operacionais ou não-operacionais. São derivadas da obtenção de recursos mediante a constituição de dívidas, amortização de empréstimos e financiamentos ou alienação de componentes do ativo permanente

### **Receitas De Capital Intra-Orçamentárias**

Receitas de capital de órgãos, fundos, autarquias, fundações, empresas estatais dependentes e outras entidades integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social derivadas da obtenção de recursos mediante a constituição de dívidas, amortização de empréstimos e financiamentos ou alienação de componentes do ativo permanente, quando o fato que originar a receita decorrer de despesa de órgão, fundo, autarquia, fundação, empresa estatal dependente ou outra entidade constante desses orçamentos, no âmbito da mesma esfera de governo.

### **Receita Pública Quanto Ao Poder De Tributar**

Classifica as receitas segundo o poder de tributar que compete a cada ente da Federação, considerando e distribuindo as receitas obtidas como pertencentes aos respectivos entes, quais sejam: Governo Federal, Estadual, do Distrito Federal e Municipal.

### **Receia Pública Quanto À Afetação Patrimonial**

Esta classificação subdivide as receitas em efetivas e por mutações patrimoniais.

As efetivas são aquelas que contribuem para o aumento do patrimônio líquido. Consistem em fato contábil modificativo aumentativo.

As receitas por mutações patrimoniais não acrescem o patrimônio líquido, constituindo um fato contábil permutativo.

### **Receita Pública Quanto À Regularidade**

Classificação que divide as receitas em ordinárias e extraordinárias:

Receitas ordinárias: são as receitas que ocorrem regularmente em cada período financeiro. Ex: impostos, taxas, contribuições, etc;

Receitas extraordinárias: são aquelas que decorrem de situações emergenciais ou em função de outras de caráter eventual. Ex: empréstimos compulsórios, doações, etc.

### **Receita Pública Quanto À Coercitividade**

Em termos de coercitividade as receitas podem ser originárias e derivadas.

Originárias: resultantes da venda de produtos ou serviços colocados à disposição dos usuários ou da cessão remunerada de bens e valores. São também conhecidas como receitas de direito privado. Consistem na receita resultante da exploração do patrimônio público, no qual o Estado atua como particular por meio da exploração de atividades privadas, tais como serviços comerciais, industriais, rendimentos de locação, etc.

Derivadas: são obtidas pelo Estado em função de sua autoridade coercitiva, mediante a arrecadação de tributos e multas. Sua arrecadação depende da obediência ao princípio da anterioridade.

### **Suprimento de Fundos**

#### **Conceito**

Adiantamento concedido a servidor, a critério e sob a responsabilidade do Ordenador de Despesas, com prazo certo para aplicação e comprovação dos gastos. O Suprimento de Fundos é uma autorização de execução orçamentária e financeira por uma forma diferente da normal, tendo como meio de pagamento o Cartão de Pagamento do Governo Federal – CPGF, sempre precedido de empenho na dotação orçamentária específica e natureza de despesa própria, com a finalidade de efetuar despesas que, pela sua excepcionalidade, não possam se subordinar ao processo normal de aplicação, isto é,

não seja possível o empenho direto ao fornecedor ou prestador, na forma da Lei nº 4.320/64, precedido de licitação ou sua dispensa, em conformidade com a Lei nº 8.666/93.

### **Casos de Aplicação do Suprimento de Fundos**

As despesas com Suprimento de Fundos somente podem ser realizadas nas seguintes condições:

- a) atender a despesas de pequeno vulto, assim entendidas aquelas cujo valor, em cada caso, não ultrapasse o limite estabelecido na Portaria MF nº 95/2002;
- b) atender a despesas eventuais, inclusive em viagens e com serviços especiais, que exijam pronto pagamento (excluída nesse caso a possibilidade de uso do Cartão para o pagamento de bilhetes de passagens e diárias a servidores); ou
- c) quando a despesa deva ser feita em caráter sigiloso, conforme se classificar em regulamento; ou seja, os órgãos e entidades que executarem despesas sigilosas deverão possuir regimento próprio para tal.

### **Limites Máximos para Despesas com Suprimentos de Fundos**

Conforme estabelece o Decreto nº 93.872/86, compete ao Ministério da Fazenda o estabelecimento de valores limites para concessão de Suprimento de Fundos, bem como o limite máximo para despesas de pequeno vulto. Atualmente o assunto está disciplinado pela Portaria nº 95/2002, conforme o quadro a seguir:

INSTRUMENTO	CPGF	
	Compras e Serviços	Obras e Serviços de Engenharia
a) Por concessão (incisos I, II e III)	R\$ 17.600,00	R\$ 33.000,00
b) Por despesa (isto é: por valor documento de comprovação de gasto – inciso III)	R\$ 1.760,00	R\$ 3.300,00

### **Restos a Pagar**

No setor público a Lei nº 4.320/64 basicamente classifica o endividamento em dois tipos: dívida fundada e dívida flutuante. A dívida fundada compreende os compromissos de exigibilidade superior a doze meses, e geralmente é contraídos em contrapartida de uma operação de crédito. Já a dívida flutuante é composta pelos restos a pagar, serviços da dívida a pagar, depósitos e dos débitos em tesouraria.

Neste artigo iremos abordar os restos a pagar sob os seguintes aspectos: da classificação, da prescrição, das condições para inscrição, do registro contábil, da gestão fiscal e sob a ótica da lei de crimes fiscais.

Segundo a Lei nº 4.320/64, a despesa pública na sua execução passa por três estágios: empenho, liquidação e pagamento. O empenho da despesa é ato da autoridade competente, no caso o ordenador de despesas, que precede a liquidação da despesa.

A liquidação consistente na entrega efetiva do material ou do serviço prestado. O pagamento é última etapa da execução orçamentária e só pode ser realizado após a regular liquidação. Caso a despesa empenhada não seja paga até 31 de dezembro está será inscrita em restos a pagar.

Os restos a pagar são classificados como processados e não processados. Os processados decorrem das despesas empenhadas e liquidadas, mas que, até 31 de dezembro, não foram pagas. Os não processados referem-se a despesas empenhadas que não alcançaram o estágio da liquidação.

Ainda segundo a lei nº 4.320/64, as despesas orçamentárias pertencem ao exercício na qual foram empenhadas. Assim, no exercício seguinte os pagamentos dos restos a pagar são considerados dispêndios extraorçamentários.

Os restos a pagar são dívida passiva e segundo o Decreto 20.910/32, a dívida passiva da União, dos estados e dos municípios prescreve em cinco anos.



Sob o aspecto legal, na esfera federal, a inscrição de despesas em restos a pagar depende das condições estabelecidas no Decreto nº 93.872/96. Vejamos quais são essas condições.

A inscrição como restos a pagar não processados fica condicionada à indicação pelo ordenador de despesas. Este certamente é um cuidado que este gestor deve tomar para evitar a inscrição de despesa em restos a pagar não processado sem lastro financeiro.

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. Conforme visto anteriormente estes passivos, via de regra, prescrevem em cinco anos a contar da data de sua inscrição. Contudo, segundo estabelece o Decreto nº 93.872/96, um resto a pagar não processado, por exemplo, inscrito em 31 de dezembro de 2016 terá sua prescrição interrompida em 30 de junho de 2018.

Não terão sua prescrição interrompida os restos a pagar não processados que se referem as despesas executadas diretamente pelos órgãos e entidades da União ou mediante transferência ou descentralização aos Estados, Distrito Federal e Municípios, que tenham iniciada execução antes de 30 de junho do segundo ano subsequente ao ano de inscrição.

Também não terão prescrição interrompida os restos a pagar decorrentes de despesas do Programa de Aceleração do Crescimento (PAC), do Ministério da Saúde e do Ministério da Educação financiadas com recursos da Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.

Ainda segundo o Decreto nº 93.872/96, após o cancelamento da inscrição da despesa como Restos a Pagar, o pagamento que vier a ser reclamado será empenhado como despesas de exercícios anteriores – DEA.

Sob o aspecto do registro contábil a inscrição em restos a pagar é registrada na classe 5 (Controle da Aprovação do Orçamento) Grupo 5.3 (Inscrição de Restos a Pagar) do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público.

Ressalte-se que os processados, no momento em que foi liquidado, criou um passivo para a administração pública em função do direito adquirido pelo credor. Já os não processados não configuram um direito por parte do credor pois o estágio da liquidação ainda não se completou.

Sob o aspecto da gestão fiscal, os restos a pagar sem lastro financeiro são indicativo de uma gestão financeira desequilibrada. A Lei nº 101 de 04 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) tem entre seus pressupostos o princípio de equilíbrio. Embora a LRF reforce a necessidade de se observar este princípio no último ano do mandato, este deve ser perseguido ao longo de toda a gestão, de forma que não se acumule resíduos passivos ao longo dos anos.

O Manual de Demonstrativos Fiscais, editado pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN, sugere o equilíbrio intertemporal (longo dos exercícios) entre as receitas e as despesas públicas se estabelece como pilar da gestão fiscal responsável.

A Lei que trata dos crimes contra as finanças públicas, Lei nº 10.028 de 19 de outubro de 2000, configura como crime contra as finanças públicas ordenar ou autorizar a inscrição em restos a pagar, de despesa que não tenha sido previamente empenhada ou que exceda limite estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal.

Por seu turno a LRF proíbe que os gestores deixem obrigações de despesas contraídas nos quatro últimos meses do mandato, para serem pagas por seus sucessores sem que haja disponibilidade de caixa no mínimo em igual valor ao passivo deixado para o sucessor.

Também é considerado crime contra as finanças públicas, segundo a citada Lei, deixar de ordenar, de autorizar ou de promover o cancelamento do montante de restos a pagar inscrito em valor superior ao permitido na LRF.

Depreende-se deste dispositivo que os restos a pagar não processados que excedam as disponibilidades de caixa devem ser cancelados.

Considerando todo exposto os gestores públicos devem ter cautela, buscar sempre o equilíbrio entre receitas, despesas e disponibilidade de caixa para evitar o endividamento dos entes governamentais.

**Despesas de Exercícios Anteriores**

Fundamento legal para o exercício financeiro de 2003:

Lei nº 10.640, de 14 de janeiro de 2003 (LOA); Lei nº 10.524, de 25 de julho de 2002 (LDO); Lei 4.320, de 17 de março de 1964, Decreto 93.872, de 23 de dezembro de 1986.

Descrição do Assunto:

As Despesas de Exercícios Anteriores (DEA) referem-se às dívidas reconhecidas para as quais não existe empenho inscrito em Restos a Pagar, seja pela sua anulação ou pela não emissão da nota de empenho no momento oportuno. Originam-se, assim, de compromissos gerados em exercício financeiro anterior àquele em que deva ocorrer o pagamento, para o qual o orçamento continha crédito próprio, com suficiente saldo orçamentário, mas que não tenham sido processados naquele momento.

Assim, conforme especifica o Art. 37 da Lei nº 4.320/64, poderão ser pagas a conta de dotação específica consignada no orçamento da entidade devedora e discriminadas por elemento, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica:

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

Os restos a pagar com prescrição interrompida;

Os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício financeiro.

De acordo com o § 2º do Art 22 do Decreto 93.872/86, considera-se:

Despesas que não tenham sido empenhadas em época própria – aquelas cujo o empenho tenha sido considerado insubsistente e anulado no encerramento do exercício correspondente, mas que, dentro do prazo estabelecido o credor tenha cumprido sua obrigação;

Restos a Pagar com prescrição interrompida – a despesa cuja inscrição em Restos a Pagar tenha sido cancelada, mas em relação à qual ainda vige o direito do credor;

Compromisso reconhecido após o encerramento do exercício – a obrigação de pagamento criada em virtude de lei, mas somente reconhecido o direito do reclamante após o encerramento do exercício correspondente.

Aquelas dívidas que dependem de requerimento do favorecido para reconhecimento do direito do credor, prescreverão em cinco anos, contados da data do ato ou fato que tiver dado origem ao respectivo direito.

Forma de Solicitação:

Cabe ao Secretário de Orçamento, Finanças e Contabilidade reconhecer a dívida a ser paga à conta de recursos alocados no elemento de despesa 92 - Despesas de Exercícios Anteriores, conforme subdelegação de competência contida na Portaria nº1/2003 da Secretaria-Geral de Administração – SEGEDAM. A autorização para pagamento de DEA deverá ser dada no próprio processo de reconhecimento da dívida, sendo que os seguintes elementos são indispensáveis ao trâmite do processo:

Nome do favorecido;

Importância a pagar;

Data do vencimento do compromisso (nota fiscal por exemplo);

Causa da inobservância do empenho, se for o caso;

Objeto.

Após encaminhamento do processo pela unidade de origem à SECOF para reconhecimento da dívida e publicação do extrato do BTCU, o mesmo é dirigido, mediante despacho, ao serviço de Programação Orçamentária e Financeira - SPR para análise e instrução do pleito.

Unidade Responsável

A Secretaria de Orçamento, Finanças e Contabilidade – SECOF é responsável pelo reconhecimento.

[illegible]