



**FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIO DE
SERGIPE – FANESSE
CURSO DE BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

JOSÉ GABRIEL ANDRADE ALMEIDA

**A ATUAÇÃO CONTÁBIL NO PROCESSO DA DESPESA PÚBLICA: um estudo
de caso em autarquia estadual de Sergipe**

**Aracaju - SE
2016.2**

JOSÉ GABRIEL ANDRADE ALMEIDA

**A ATUAÇÃO CONTÁBIL NO PROCESSO DA DESPESA PÚBLICA: um estudo
de caso em autarquia estadual de Sergipe**

Artigo apresentado à Coordenação do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe – FANESE, como requisito para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

**Orientador: Prof. Esp. Cantidiano Novais Dantas
Coordenadora de Curso: Prof. Esp. Luciana Matos dos Santos Figueiredo**

**Aracaju - SE
2016.2**

JOSÉ GABRIEL ANDRADE ALMEIDA

**A ATUAÇÃO CONTÁBIL NO PROCESSO DA DESPESA PÚBLICA: um estudo
de caso em autarquia estadual de Sergipe**

**Artigo apresentado a Coordenação do Curso de Ciências Contábeis, da Faculdade de
Administração e Negócios de Sergipe – FANESE, como requisito parcial e obrigatório
para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis. Banca examinadora formada
por:**

Aprovada com média: _____

Profº Esp. Cantidiano Novais Dantas

Professor Avaliador

Professor Avaliador

José Gabriel Andrade Almeida

Aracaju (SE), _____ de _____ de 2016.

RESUMO

A contabilidade aplicada ao setor público tem como finalidade o controle e as disponibilizações de informações para instrumentalizar a gestão pública. As aplicações de recursos para suprir as despesas exigem competência e responsabilidade dos gestores. Uma das necessidades da gestão pública são as evidências que compõem as evoluções do processo das despesas. A problemática deste estudo é: na gestão pública, como a contabilidade atua no processo de liquidação, pagamento, controle e consolidações das informações das despesas de autarquias Estaduais? O objetivo geral desta pesquisa é analisar as ações realizadas pela contabilidade no processo de efetivação das fases da despesa pública com a Folha de Pagamentos dos Salários e Gratificações de Funções de uma autarquia estadual. Especificamente, o estudo apresenta conceitos e classificações da administração pública brasileira; expõe sobre a presença das autarquias na administração pública brasileira; aborda sobre os conceitos, classificações e fases da despesa pública e os procedimentos para desenvolvimento e finalizações do processo da despesa com a Folha de Pagamentos dos Salários e Gratificações de Funções de autarquia do setor de tecnologia e pesquisas do Estado de Sergipe. A metodologia aqui utilizada é a revisão bibliográfica que busca levantar informações e argumentos por meio de estudo de caso e em meio eletrônico (Internet), se valendo de trabalhos de autores e fontes reconhecidas que versam sobre a temática estudada. Observaram-se importantes atuações da contabilidade na liquidação, pagamento e consolidações das informações para auxiliar a gestão pública. São atuações profissionais contábeis compostas por especializadas fases procedimentais informatizadas, que requerem conhecimentos técnicos aprimorados, cujos instrumentos operacionais para a realização do processo ultrapassam a estreita percepção que se vislumbra nas normas.

Palavras-chave: Contabilidade Pública. Despesa Pública. Autarquia.

SUMÁRIO

RESUMO

LISTA DE QUADROS

LISTA DE FIGURAS

1 INTRODUÇÃO	06
2 A ESTRUTURA DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA BRASILEIRA.....	08
2.1 A Presença das Autarquias na Administração Pública Brasileira	09
3 A AUTARQUIA DO SETOR DE TECNOLOGIA E PESQUISAS DO ESTADO DE SERGIPE.....	12
4 AS DESPESAS DA AUTARQUIA DE TECNOLOGIA E PESQUISAS DO ESTADO DE SERGIPE E OS PROCESSOS DE PAGAMENTOS	14
4.1 As Bases Conceituais da Despesa Pública e as Etapas de Realizações	14
4.2 As Despesas Públicas do ITPS e os Processos de Pagamentos.....	18
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	22
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	23
ABSTRACT	25

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1: Características das Autarquias	10
QUADRO 2: Tipos de Autarquias	11

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1: Alguns Conceitos de Despesa Pública	15
FIGURA 2: Características e Etapas de Realizações da Despesa Pública	18

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade é uma ciência que trabalha, entre outras, um conjunto de técnicas para controlar o patrimônio das organizações mediante a aplicação dos seus princípios, técnicas, normas e procedimentos próprios, medindo, interpretando e analisando as informações acerca do patrimônio das entidades, bem como suas variações, oferecendo base para atividades de planejamento, controle e tomada de decisão de diversos grupos de usuários. (ANGÉLICO, 2009).

A contabilidade aplicada ao setor público é o ramo da contabilidade que tem como finalidade o controle e as disponibilizações de informações relativas à execução orçamentária, financeira e patrimonial da União, dos Estados e dos Municípios, suas Autarquias e Fundações. (ANDRADE, 2013).

Assim, a contabilidade aplicada ao setor público atua, também, com função de controle e planejamento, por meio de uma série de demonstrativos elaborados para os gestores públicos e outros usuários que buscam obter informações. Contudo, a complexidade das informações pode dificultar aos usuários o entendimento necessário para a compreensão da gerência de recursos disponíveis nos entes públicos.

No Brasil a contabilidade aplicada a setor público é orientada, no campo legal, pela Constituição Federal de 1988, pela Lei n.º 4.320/1964, que dispõe sobre normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle de orçamentos e balanços, e pela Lei Complementar n.º 101/2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal.

A regulamentação legal do trabalho contábil na área pública tem grande importância quando se evidencia a complexidade da gestão de recursos públicos. A aplicação de recursos captados da sociedade para suprir as demandas crescentes desta mesma sociedade exige competência e responsabilidade dos gestores. Portanto, uma das premissas básicas na gestão pública é a evidência da composição e evolução das despesas públicas orçamentárias do ente. Neste contexto, a questão problema desta pesquisa é: na gestão pública, como a contabilidade atua na realização do processo de liquidação, pagamento, controle e consolidação das informações das despesas de autarquias Estaduais?

Para contribuir com as discussões relacionadas ao problema acima exposto, esta pesquisa tem como objetivo geral as ações realizadas pelo setor contábil no processo de efetivação das fases da despesa pública com a Folha de Pagamentos dos Salários

e Gratificações de Funções de uma autarquia estadual. Para o alcance do objetivo geral foram definidos os seguintes objetivos específicos: apresentar conceitos e classificações sobre a estrutura da administração pública brasileira; expor sobre a presença das autarquias na administração pública brasileira; abordar sobre os conceitos, classificações e fases da despesa pública; apresentar os procedimentos necessários para desenvolvimento e finalizações do processo de efetivação da despesa com a Folha de Pagamentos dos Salários e Gratificações de Funções de autarquia do setor de tecnologia e pesquisas do Estado de Sergipe.

Esta pesquisa consiste, fundamentalmente, em um estudo de caso que descreve como funciona o processo de pagamento de despesa pública em uma autarquia Instituto Tecnológico de Pesquisa do Estado de Sergipe - ITPS, esta pesquisa utiliza as chamadas por meio de publicações impressas, em meio eletrônico (Internet) para a coleta de dados. Portanto, quanto aos procedimentos técnicos utilizados, trata-se de uma pesquisa bibliográfica e documental. O desenvolvimento deste trabalho foi organizado em etapas. Conforme os procedimentos metodológicos iniciam-se a com pesquisa bibliográfica e documental sobre o assunto. A pesquisa bibliográfica e documental é mantida até o final do trabalho, pela sua indispensabilidade desde a construção de objetivos até a elaboração de considerações finais.

A realização deste trabalho é justificada porque oferece subsídios teóricos e práticos acerca das despesas públicas de autarquia estadual, evidenciando a composição e evolução das despesas públicas, a fim de facilitar o entendimento e disseminar o conhecimento sobre as despesas de uma autarquia. A realização desta pesquisa justifica-se, ainda, pelo aprofundamento do conhecimento sobre a despesa pública e sua evidenciação, descrevendo as características do tema, expondo considerações sobre sua composição, evolução e finalização, contribuindo, assim, com novos estudos acadêmicos. A realização desta pesquisa é importante para o autor, uma vez que o mesmo atua como estagiário do setor contábil da entidade estudada, fato que implica no aprofundamento dos conhecimentos desenvolvidos em suas atividades laborais do dia a dia.

2 A ESTRUTURA DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA BRASILEIRA

A administração pública é o conjunto de órgãos do Estado que realiza os serviços públicos visando satisfação das necessidades da sociedade, proporcionando o bem-estar de todos. O que hoje se entende como administração pública é que:

Consiste em um conjunto de agências e de servidores profissionais, mantidos com recursos públicos e encarregados das decisões e implementações das normas necessárias ao bem-estar social e das ações necessárias à gestão da coisa pública. (SANTOS B 2015, p.07).

Ainda em relação ao conceito de administração pública, o autor Meirelles (2016, p. 84) afirma que “a gestão de bens e interesses qualificados da comunidade no âmbito federal, estadual ou municipal, segundo os preceitos do Direito e da Moral, visando ao bem comum”. A estrutura da administração pública brasileira passou por grandes transformações nas últimas décadas, no entanto com ênfase na democracia. No período colonial, quando o Brasil dividia-se em capitanias hereditárias, foram surgindo outras configurações que proporcionaram maior controle administrativo do país.

O Brasil é formado por vinte e seis Estados, a União, o Distrito Federal (cuja capital é Brasília) e os Municípios, sendo ele uma República Federativa. Cada ente federativo possui sua autonomia financeira, política e administrativa, em que cada Estado deve respeitar a Constituição Federal e seus princípios constitucionais, além de ter sua Constituição própria e também, cada Município (através de sua lei orgânica), tem sua própria legislação. Essa organização é formada pelos três poderes: Poder Executivo, Poder Judiciário, Poder Legislativo, adotando a teoria da tripartição dos poderes. (BRASIL II, 1988).

A função normativa ou legislativa tem como atribuição a elaboração de leis. É exercida especificamente pelo Poder Legislativo; a função administrativa ou executiva, ou seja, a conversão da lei em ato individual e concreto é incumbência do Poder Executivo; e a função judicial, ou a que se refere à aplicação das leis nos casos de divergências entre duas ou pessoas, pertence ao Poder Judiciário. (BRASIL II, 1988).

A Constituição Federal brasileira consagra a república democrática de direito, na qual os poderes do Estado devem ser exercidos por grupos de pessoas distintos, portanto, de forma independente. Entretanto, para concretizar a democracia plena é garantida a existência harmônica entre tais poderes. (BRASIL II, 1988).

O autor Kohama (2016, p. 35) assim define administração pública:

A Administração Pública, como todas as organizações administrativas, é baseada numa estrutura hierarquizada com graduação de autoridade, correspondente às diversas categorias funcionais, ordenada pelo poder Executivo de forma que distribua e escalone as funções de seus órgãos e agentes, estabelecendo a relação de subordinação.

O campo de atuação da administração pública, conforme foi instruído pela organização da execução dos serviços são os órgãos da administração direta ou centralizada e os da administração indireta ou descentralizada. (BRASIL V, 2007).

A administração direta é a atividade administrativa exercida pelo próprio governo que atua diretamente por meio dos seus órgãos. A administração indireta é o conjunto de entidades personalizadas, vinculadas normalmente a um órgão da administração direta: autarquias; fundações públicas; empresas públicas e sociedades de economia mista. (MEIRELLES, 2016).

O autor Andrade (2013, p.37) define administração direta “como o conjunto de atividades e serviços que são integrados na estrutura administrativa da Presidência da República, do Governo do Estado ou da Prefeitura Municipal”. O autor Kohama (2016, p.37) assim define Administração Indireta:

A Administração Pública Indireta ou descentralizada é aquela atividade administrativa caracterizada como serviço público ou de interesse público, transferida ou deslocada do estado, para outra entidade por ele criada ou cuja criação é por ele autorizada.

A administração pública é executada para atender as necessidades da coletividade e suas necessidades internas ou preparar outros serviços que serão prestados ao público. Levando-se em consideração tal essência, pode-se dizer que a idéia central é que o serviço público envolva atividades que superem aos interesses da comunidade direta ou indiretamente, por reconhecer sua essencialidade e necessidade o qual ajudará na sobrevivência do grupo social e do próprio Estado. (BRASIL V, 2007).

2.1 A Presença das Autarquias na Administração Pública Brasileira

Na administração pública brasileira as autarquias estão inseridas na administração indireta. São criadas pelo próprio governo, através de uma Lei Específica, para exercer uma função típica, exclusiva do Estado.

Por ser entidade com personalidade de direito público interno, a autarquia recebe a execução de serviço público por transferência, não agindo por delegação e, sim, por direito

próprio e com autoridade pública, da competência que lhe for outorgada pela lei que a cria. Daí pode-se dizer que, embora seja uma forma de descentralização administrativa, a autarquia integra o organismo estatal. É um prolongamento do Estado. Não é outra coisa senão uma forma específica da capacidade de direito público, próprio daqueles sujeitos auxiliares do Estado, que exercem função pública por um interesse próprio, que seja igualmente público. (BRASIL IV, 2015).

Segundo Mukai (2008, p.32) a autarquia é “o serviço autônomo, criado por lei com personalidade jurídica, patrimônio e receita própria para executar atividades típicas da Administração Pública que requeiram, para seu melhor funcionamento, gestão administrativa e financeira descentralizada”.

As principais características das autarquias estão descritas no quadro abaixo:

Quadro 1: Características das Autarquias

Elementos	Características
Criação	A sua criação é feita por lei, mas a organização e regulamentação se fazem por decreto.
Patrimônio Inicial	O patrimônio inicial da autarquia é oriundo da entidade estatal a que se vincula.
Bens e Rendas	Seus bens e rendas constituem patrimônio próprio (público).
Atos dos Seus Dirigentes	Os atos dos seus dirigentes equiparam-se aos atos administrativos e, portanto, sujeito a mandado de segurança e a ação popular.
Despesas e Compras	As despesas relativas a compras, serviço e obras estão sujeitas às normas de licitação.
Regime Empregatício de Pessoal	O pessoal sujeita-se a regime estatutário próprio ou pode adotar o regime de funcionários ou servidores públicos, ou ainda a consolidação das leis trabalhistas. Entretanto, seus atos para efeito criminal equiparam-se aos praticados por funcionários públicos.
Controle	Sujeita-se ao controle de vigilância, orientação e correção que a entidade estatal a que esta vinculada exerce sobre os atos e conduta dos dirigentes, bem como ao controle financeiro, nos mesmos moldes da administração direta, inclusive pelo Tribunal de Contas.
Privilégio Tributário	Adquire privilégio tributário e prerrogativa dos entes estatais, além de outros que lhe forem conferidos na lei.

Fonte: Adaptado de Kohama (2016, p. 38 e 39).

É importante destacar que em relação à questão empregatícia de pessoal, nas autarquias, é possível ser adotado dois regimes jurídicos: o estatutário, em que o servidor público ocupa um cargo público, regido por um estatuto, ou o celetista, em que o empregado público ocupa emprego público regido pelas leis trabalhistas. Outro aspecto importante nas autarquias está relacionado ao seu patrimônio, que é próprio. Ou seja, pertencente à própria

Entidade e não ao ente político que a criou. Trata-se de um patrimônio distinto do governo, com um fim específico, determinado em lei. (BRASIL I, 2015).

Existem alguns tipos de autarquias, conforme apresentadas no quadro 2.

Tipos de Autarquias

Tipos	Características
Autarquias Administrativas	Tratam de atributos da especialização na execução de atividade ou prestação de serviço público privativo. Seu aspecto fundamental é a capacidade para a execução de função pública específica, prevista na lei de criação.
Autarquias de Regime Especial	Autarquia à qual a lei atribui maior grau de autonomia para o melhor exercício de suas finalidades institucionais. Há previsão constitucional em relação ao Banco Central do Brasil e titulares de outros cargos previstos em lei.
Autarquia Universitária	Tem autonomia didático-científica, administrativa e de gestão financeira e patrimonial, assegurada pela Constituição Federal, obedecem ao princípio da indissociabilidade entre ensino, pesquisa e extensão, não são reconhecidas pela lei como autarquias de regime especial, questionamento sobre a adequação da categorização como autarquia, em função de suas principais competências não serem privativas de Estado.
Autarquia Regional	Tem como característica a capacidade genérica para exercer funções públicas (e não a especialidade), que exigem o uso do poder de Estado, no interesse da coletividade, circunscrita ao espaço territorial demarcado pela sua lei de criação, comporta a dotação genérica de funções públicas de interesse comum em um complexo geoeconômico delimitado como base territorial de sua atuação.

Fonte: Adaptado de BRASIL III, 2015.

No que se refere a constituir autarquias, destaca-se o que estabelece a Constituição Federal, no art. 43: “Para efeitos administrativos, a União poderá articular sua ação em um mesmo complexo geoeconômico e social, visando a seu desenvolvimento e à redução das desigualdades regionais”. (BRASIL II, 1988).

Com isso, é possível afirmar que na gestão pública brasileira uma autarquia é uma entidade auxiliar da administração estatal, autônoma e descentralizada, com patrimônio e receita próprios, porém tutelados pelo Estado. Dessa forma, verifica-se a importância das autarquias no contexto jurídico brasileiro, revelando-se numa entidade fundamental para a organização administrativa dos entes políticos, em especial no que diz respeito à descentralização dos serviços públicos. (Adaptado de MEIRELLES, 2016)

3 A AUTARQUIA DO SETOR DE TECNOLOGIA E PESQUISAS DO ESTADO DE SERGIPE

A administração pública estadual de Sergipe compreende os órgãos e as entidades que atuam na esfera do Poder Executivo, os quais têm por objetivo atender às necessidades da população do Estado.

O regimento da Assembléia Legislativa de Sergipe, nos artigos 1º e 2º, estabelece que o Governador do Estado de Sergipe e os Secretários de Estado exercem as atribuições das respectivas competências constitucionais, legais e regulamentares, auxiliados pelos órgãos e entidades que compõem a Administração Estadual. (BRASIL VI, 2016).

A autarquia que desenvolve tecnologia e pesquisas na estrutura administrativa do Estado de Sergipe é o Instituto Tecnológico e de Pesquisas do Estado de Sergipe - ITPS. Esta autarquia atua como entidade operacional da administração estadual, participante da implementação e execução da política de Ciência e Tecnologia - CeT do governo, bem como a prestação de serviços técnicos, sob a forma de ensaios, testes e análises, nas áreas da ciência, da tecnologia, da metrologia, qualidade de bens e serviços e de química, microbiologia e resistência de materiais.

Esta autarquia, na execução da política de CeT, tem por objetivo promover a criação e o uso de serviços de informação na internet voltados para as áreas prioritárias do Governo Federal, assim como estimular o uso de veículos eletrônicos de comunicação pelas comunidades dessas áreas.

Segundo Bazzo (2013) pode-se afirmar que a pesquisa acontece de duas formas: fundamental e aplicada. A pesquisa fundamental visa essencialmente descobrir as leis da natureza; a pesquisa aplicada visa, em especial, inventar aplicações práticas para as leis fundamentais.

O desenvolvimento tecnológico está relacionado à definição de procedimentos técnicos, tão eficazes quanto possível, para permitir a produção de algum bem ou serviço. A ciência procura descobrir leis e explicações que possam desvendar os fenômenos da natureza. A tecnologia, através dos conhecimentos disponíveis, especialmente dos científicos, procura obter instrumento, processos e sistemas e planeja linhas de ação que tenham valor prático. (BAZZO, 2013).

Do ponto de vista da estrutura de atuação da ciência e tecnologia em Sergipe no âmbito estadual, a Secretaria de Desenvolvimento Econômico, da Ciência e Tecnologia, na área de metrologia, realiza verificações de instrumentos como balanças, bombas medidoras de combustíveis líquidos, taxímetros, medidores de energia elétrica, hidrômetros, sistemas de medição de gás combustível comprimido, medidores de velocidade, analisadores de gases veiculares e medidores de pressão sanguínea. (INSTITUCIONAL, 2016)

Também nesse quesito se inclui a perícia em produtos medidos e embalados sem a presença do consumidor, produtos alimentícios, têxteis, gás engarrafado, material de higiene e limpeza, material escolar, material de escritório, cosméticos, material de construção, cesta básica, que são recolhidos das fábricas, dos pontos de venda e periciados no laboratório. Além dessa atividade, desenvolvem-se avaliações de conformidades, verificando o atendimento aos critérios e normas técnicas de elementos como: brinquedos, material elétrico, eletrodomésticos, pneus, produtos têxteis e preservativos. (INSTITUCIONAL, 2016)

Com base na Lei Orçamentária Anual – LOA do governo do Estado de Sergipe para 2015 o orçamento do Instituto Tecnológico e de Pesquisas do Estado de Sergipe - ITPS foi de R\$ 14.168.278,28 o que corresponde a 0,1642% do orçamento total do Estado.

Conforme previsto no Projeto de Lei nº 7/2015-CN, LOA - Lei Orçamentária Anual compreende: 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; - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto; - 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. (BRASIL VII).

É importante destacar que o ITPS atua como entidade operacional da administração estadual, participante da implementação e execução da política de Ciência, Tecnologia e Inovação do Governo de Sergipe, em perfeita integração com as atividades produtivas, bem como a prestação de serviços técnicos, sob a forma de ensaios, testes e análises, nas áreas da ciência, da tecnologia, da metrologia, qualidade de bens e serviços e de química, microbiologia e resistência de matéria.

4 AS DESPESAS DA AUTARQUIA DE TECNOLOGIA E PESQUISAS DO ESTADO DE SERGIPE E OS PROCESSOS DE PAGAMENTOS

Os processos relacionados às despesas públicas das autarquias são atribuições da contabilidade aplicada ao setor público. Segundo Kohama (2016, p. 25), a contabilidade é “uma ciência capaz de produzir com oportunidade e fidedignidade, relatórios que sirvam à administração no processo de tomada de decisões e de controle de seus atos, demonstrando, por fim, os efeitos produzidos por esses atos de gestão no patrimônio da entidade”. Com base neste conceito, observa-se que a contabilidade produz, entre outros, relatórios dos efeitos dos atos de gestão e de controles.

Para os objetivos deste artigo e do estudo de caso da pesquisa, destacam-se as atuações da contabilidade nos processos relacionados às produções das informações e nas efetivações dos procedimentos que envolvem as despesas públicas da autarquia de tecnologia e pesquisas do Estado de Sergipe. Antes das abordagens das atuações do setor contábil no processo dos gastos da referida autarquia estadual é necessário descrever sobre as bases conceituais da despesa pública e suas respectivas etapas de realizações.

4.1 As Bases Conceituais da Despesa Pública e as Etapas de Realizações

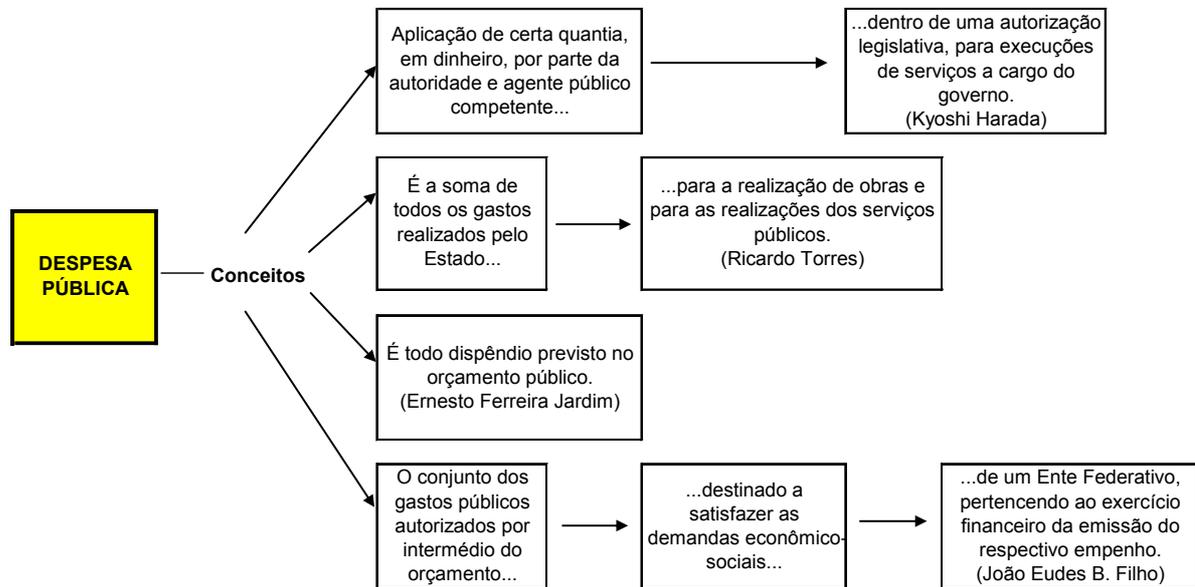
Na elaboração do orçamento, deve-se ter muito cuidado ao se prever as despesas, vez que, na administração pública, não se pode executar uma despesa que não esteja contemplada no orçamento, pois a despesa é considerada o conjunto de dispêndios do Estado ou de outra pessoa de direito público, para o funcionamento dos serviços públicos.

O autor Angélico (2009, p. 62) define despesa pública como sendo “todo o pagamento efetuado a qualquer título pelos agentes pagadores”, enquanto que para Silva B (2011) explica que despesa pública constitui todos os desembolsos efetuados pelo Estado no atendimento dos serviços e encargos assumidos no interesse geral da comunidade, nos termos da Constituição, das leis, ou em decorrência de contratos ou outros instrumentos.

Para Silva B (2011, p. 240), a despesa pode ser definida sob dois aspectos: (i) geral, que designa o conjunto dos dispêndios do Estado no atendimento dos serviços e encargos assumidos no interesse da população, constituído os programas anuais de governo e (ii) específico, a aplicação de certa quantia, em dinheiro, por parte da autoridade ou agente

público competente dentro de uma autorização legislativa. A Figura I apresenta o resumo de conceitos de renomados autores, apresentados por Silva B (2011).

Figura 1: Alguns Conceitos de Despesa Pública



Fonte: Adaptado de Silva B (2011).

A despesa pública, quanto à natureza, divide-se em dois grandes grupos: despesas orçamentárias e extra-orçamentárias. As despesas orçamentárias são aquelas que dependem de autorização legislativa e não podem ser efetuadas sem crédito orçamentário correspondente, subdividindo-se em: despesas correntes, contemplando as despesas de custeio e as transferências correntes. Por outro lado, as despesas de capital, contemplando os investimentos, inversões financeiras e as transferências de capital, (SILVA B 2011).

Para Slomski (2013, p. 319), “as despesas correntes são todas as despesas que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital”. Araújo e Arruda (2009, p. 111) complementam esse pensamento acrescentando que “despesas correntes são as de natureza operacionais realizadas para a manutenção dos equipamentos e para o funcionamento dos órgãos governamentais”.

As despesas correntes dividem-se em: (i) despesas de custeio: são as dotações para manutenção dos serviços anteriormente criados, inclusive as destinadas a atender as obras de conservação e adaptação de bens imóveis e (ii) transferências correntes: são as dotações para despesas às quais não corresponda contraprestação direta em bens ou serviços, inclusive para contribuições e subvenções destinadas a atender à manutenção de outras entidades de direito público ou privado, (ARAÚJO e ARRUDA, 2009, p. 111).

Ao contrário das despesas correntes, as despesas de capital são despesas destinadas à aquisição de bens de capital. O autor Gama Junior (2009) afirma que despesas de capital “trata-se de gasto realizado com a finalidade de aumento de patrimônio dada a sua utilidade para a produção de outros bens”.

As despesas de capital são desdobradas em: investimentos, inversões financeiras e transferências de capital. Os investimentos são dotações para o planejamento e a execução de obras, inclusive as destinadas à aquisições 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. (ARAÚJO e ARRUDA, 2009, p. 112).

As inversões financeiras são dotações destinadas às aquisições de imóveis ou de bens de capital já em utilização; aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando à operação não importe aumento de capital ou aumento do capital de entidades ou empresas que visem a objetivos comerciais ou financeiros, inclusive operações bancárias ou de seguros. (ARAÚJO e ARRUDA, 2009, p. 112).

As transferências de capital são 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, constituindo essas transferências auxílios ou contribuições, segundo derivem diretamente da Lei de Orçamento ou de lei especial anterior, bem como as dotações para amortização da dívida pública. (ARAÚJO e ARRUDA 2009, p. 112).

As despesas extra-orçamentárias, como o próprio nome sugere, são despesas que não estão no orçamento por não pertencerem à entidade. O autor Angélico (2009, p. 64) define despesa extra-orçamentária como sendo “os pagamentos que não dependem de autorização legislativa, aquelas que não estão vinculadas ao orçamento público e não integram o orçamento”, citando como exemplo devoluções de fianças, de salários e vencimentos não reclamados, pagamentos de restos a pagar, pagamento de retenções, entre outros.

Os autores Araújo e Arruda (2009, p. 110) denominam de despesa extra-orçamentária:

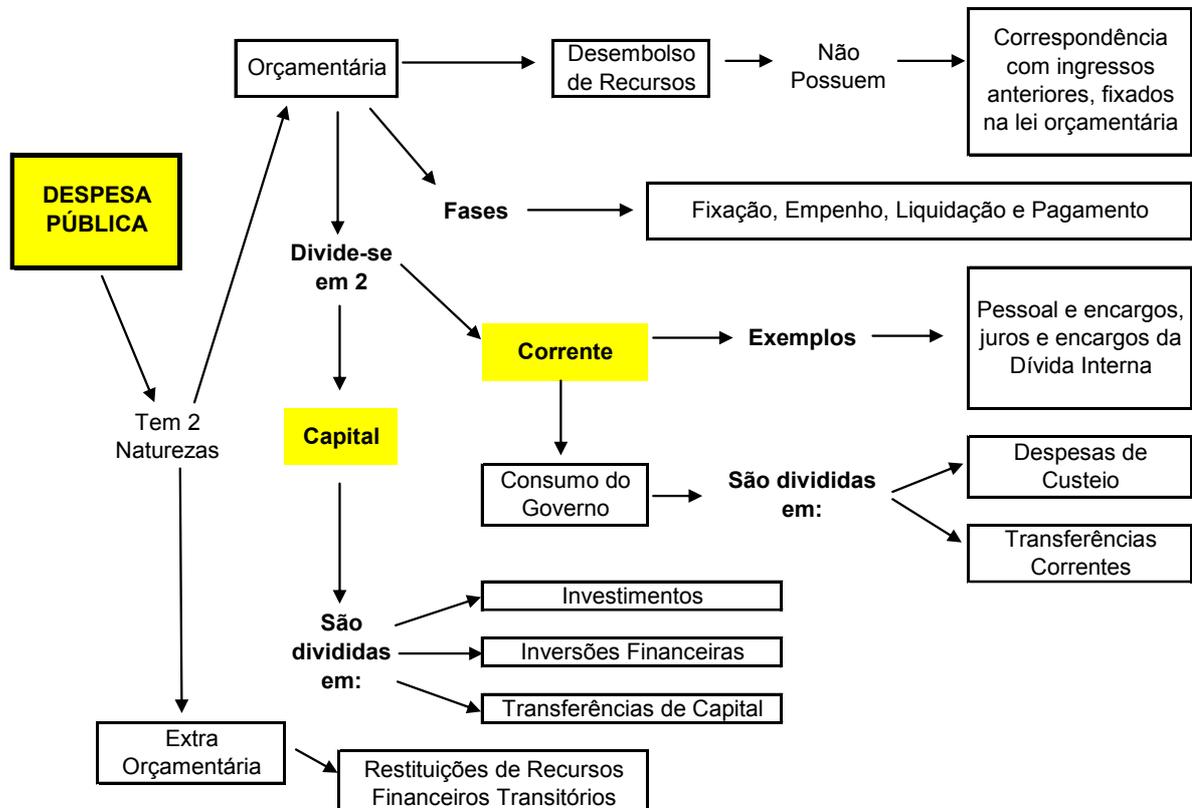
Aquelas pagas à margem do orçamento, portanto, independentes de autorização do Poder Legislativo, pois se constituem em saídas do Passivo Financeiro, compensatórias de entradas no Ativo Financeiro Realizável, oriundas de receitas extra-orçamentárias, que correspondem à restituição ou à entrega de valores recebidos como cauções, depósitos, consignações, entre outros.

A despesa também percorre alguns estágios, sendo eles: fixação, empenho, liquidação e pagamento. O autor Silva B (2011) define que a fixação ocorre no processo de planejamento e compreende a adoção de medidas voltadas para o cumprimento das ações definidas para os programas projetos e atividades. A fixação constitui etapa obrigatória da despesa pública.

O etapa de empenho é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado uma obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição que será cumprido com a entrega do material, a medição da obra ou a prestação dos serviços. (SILVA B 2011, p. 259-264).

A etapa de liquidação é o ato do órgão competente que, após o exame da documentação, torna, em princípio, líquido e certo o direito do credor contra a Fazenda Pública. A liquidação da despesa implica, portanto, no reconhecimento de um passivo no patrimônio. Por outro lado, o pagamento: é o ato que a Fazenda Pública satisfaz o credor, realizando o pagamento do débito, extinguindo a obrigação (SILVA B 2011, p. 259-264). Apresenta-se abaixo a Figura II, que proporciona melhor visualização das características e etapas de realizações da despesa pública.

Figura 2: Características e Etapas de Realizações da Despesa Pública



Fonte: Adaptado de SILVA A (2009).

Abordados os conceitos, as características e as etapas de realizações dos gastos do governo, apresentam-se as ações realizadas pelo setor contábil no processo de efetivação das fases da despesa pública do Instituto Tecnológico e de Pesquisas do Estado de Sergipe - ITPS.

4.2 As Despesas Públicas do ITPS e os Processos de Pagamentos

Para proporcionar uma visão universal sobre o ambiente de realização da pesquisa, a entidade pública objeto do estudo será brevemente caracterizada. Por motivo de entendimento, a organização não possui nenhum manual de procedimento ou qualquer guia de ajuda para os procedimentos que serão abordados. A realização do processo de pagamento é feita pelo autor, uma vez que o mesmo atua como estagiário do setor contábil da entidade estudada, fato que implica no aprofundamento dos conhecimentos desenvolvidos em suas atividades laborais do dia a dia. Porém, algumas características fundamentais da organização serão apresentadas para permitir a compreensão do contexto em que ocorre o processo de Implementação dos Procedimentos Operacionais e Contábeis.

O ITPS possui duas fontes pagadoras: (i) Recursos de Fonte Própria ITPS e (ii) Recursos da Fonte Instituto Nacional de Metrologia, Qualidade e Tecnologia - INMETRO. Portanto, no início e no decorrer dos meses os pagamentos são realizados pela Fonte Própria ITPS e pela Fonte INMETRO. Tais pagamentos podem ser formalizados em processos físicos, de duas formas: (i) separados por Fonte de Recurso ou (ii) em conjunto, de ambas as Fontes de Recursos.

As despesas públicas realizadas pelo INMETRO são pagas por meio do Banco do Brasil, com a utilização de sistema disponibilizado pelo próprio banco, no qual já estão cadastrados e inseridos os dados necessários às efetivações das etapas do processo de pagamento de tais despesas.

Todo o processo de pagamento das despesas é realizado no setor de contabilidade da própria autarquia, pelo auxiliar da gerente da contabilidade e avalizado pelos gerentes: contábil e financeiro do setor. A efetivação dos processos de controle, condensações das informações e pagamentos das despesas públicas do ITPS são inseridas no sistema Gestão Pública Integrada - I-GESP que é o programa informatizado que o Estado de Sergipe disponibiliza para prestações de contas.

As despesas públicas do ITPS estão divididas entre pagamentos de salários e gratificações por função; diárias e passagens; locações de veículos; consumos de combustíveis, água e energia; salário de estagiário e manutenção de veículo. O maior montante de gastos de recursos do ITPS está relacionado à Folha de Pagamento dos Salários - FPS. Esta despesa é paga com os recursos da Fonte Própria ITPS. Outra despesa relacionada aos salários são as Gratificações por Função. Esta despesa é paga com recursos da Fonte INMETRO.

Para a realização da despesa Folha de Pagamento dos Salários - FPS, a sistemática se inicia com o recebimento de todos os relatórios que compõem o processo da FPS pelo Setor de Recursos Humanos - RH, em papel, apresentando todos os dados necessários para o respectivo pagamento. Estes relatórios são enviados pela Secretaria de Planejamento e Gestão - SEPLAG e recepcionados pelo setor de RH do ITPS.

O setor de contabilidade tem a obrigação de avaliar e validar as informações do processo e fazer a Previsão de Desembolso - PD. Com base nesta previsão, depositam-se os valores líquidos dos salários, somados aos valores das pensões alimentícias. O montante desses valores representa o que será pago aos servidores.

Em seguida, dá-se início a primeira planilha. Denominada de Demonstrativo Sintético da Folha de Pagamento - DSFP. Neste demonstrativo são inseridos os dados que o RH enviou, separando-os em rendimento e desconto. Na mesma planilha são inseridos os valores do Instituto Politécnico de Saúde - IPS Saúde; do Fundo de Financiamento da Previdência do Estado de Sergipe – FINANPREV; do Fundo de Previdência dos Servidores do Estado de Sergipe - FUNPREV e do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS. Todos em uma aba da planilha chamada de “Liquidação”, onde é inserido o valor líquido da Folha de Pagamento dos Salários. Após o término do preenchimento, imprimem-se os dados relativos aos rendimentos, aos descontos e à liquidação. Estes documentos são enviados para que o Núcleo da Secretaria da Fazenda do Estado de Sergipe, que realiza a liquidação.

Conforme previsto no art. 63 da Lei nº 4.320/1964, a liquidação consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito e tem como objetivos: apurar a origem e o objeto do que se deve pagar; a importância exata a pagar; e a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação. (BRASIL VI).

Após o pagamento dos servidores é elaborada uma segunda planilha, a qual recebe o nome de Folha de Consignatários. Por meio dessa planilha se efetiva o controle da Previsão de Desembolso - PDS da Folha de Pagamento dos Salários. Os dados inseridos nessa folha são retirados da primeira planilha. Os dados para o processo do pagamento são alimentados no sistema I-GESP, que é o programa informatizado que o Estado de Sergipe disponibiliza para prestações de contas. Após o término das PDS são geradas as Ordens Bancárias - OB, que são impressas e enviadas para o presidente do ITPS assinar, para, em seguida, serem anexadas ao processo e arquivadas.

Com os recursos da Fonte do INMETRO é que são feitos os pagamentos das Gratificações por Função. No início de cada mês o setor de RH elabora uma planilha, na qual estão relacionados os servidores que tem direito a receber Gratificação por Função, bem como o percentual que cada servidor recebe de acordo com o cargo que exerce. Esta planilha é encaminhada para a diretoria administrativa financeira a fim de análise e aprovação. Em seguida é encaminhado ao setor de contabilidade para anexar os empenhos pertinentes ao processo, enviar à secretaria do núcleo da secretaria da fazenda para a liquidação e efetuar o pagamento do líquido da folha de gratificação, do Instituto Nacional de Seguridade Social - INSS e do Imposto de Renda - IR gerando, assim, três ordens bancárias que são impressas

uma original e uma cópia que é levado para o diretor administrativo financeiro e o presidente do ITPS, para assinaturas.

Concomitantemente, gera-se, também, uma guia do INSS, a qual é anexada junto com o documento que se refere ao INSS da gratificação. Em seguida, levam-se ao agente bancário as ordens bancárias físicas e também deve tramitar de forma eletrônica para o Banco do Brasil - BB, pois é importante que os dois sejam enviados no mesmo dia para terem a mesma data. Esse procedimento ajuda no lançamento das despesas que é elaborado em outro programa que será mencionado a seguir.

Normalmente as ordens bancárias retornam ao ITPS, enviadas pelo BB, no mesmo dia. O objetivo é a realização da prestação de contas no I-GESP, que só poderá ser efetuada no dia seguinte. É importante esclarecer que esse tipo de ação só é realizada para as despesas do INMETRO, uma vez que é feita uma Previsão de Desembolso - PD 17. Este documento é elaborado para efeito de regularização, uma vez que a despesa já foi paga.

Em seguida é feita a prestação de contas no sistema do INMETRO o qual se chama Sistema de Gestão Integrado – SGI. Neste sistema é realizado o lançamento da despesa e também o cadastro dos empenhos, se for necessário. Reforçado o empenho, os dados necessários são tirados do I-GESP e do processo, através do número do empenho o qual ele está vinculado.

Após o término da primeira semana do mês dar-se início a terceira planilha que se chama Análise Comparativa do Mês das Despesas do ITPS. Nesta planilha são colocadas algumas empresas junto às quais, normalmente, o ITPS operacionaliza despesas mensais. É feito um comparativo das despesas do ano passado com a do mês em questão. Ao terminar a planilha, utilizam-se todos os dados encontrados em uma apresentação feita no *oficie*, que é chamada de Análise de Balancete. Nesta análise, as despesas com folha de pagamentos de salários e gratificações; diárias e passagens; locações de veículos; consumo de combustíveis, água e energia; salário de estagiário e manutenção de veículo são apresentadas separadamente.

Ao final é feito um comparativo da soma das despesas do ano passado com do ano atual, assim, surge uma porcentagem onde se observa quanto o valor total foi direcionado para cada despesa. Após isso, o gerente dar continuidade ao restante dessa apresentação e imprime para prestar contas do mês, ao conselho administrativo.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho teve por objetivo analisar a atuação do setor contábil no processo de pagamento da despesa de autarquia estadual, em especial no processo de liquidação, pagamento e consolidações das informações relacionadas à despesa com a Folha de Pagamento de Salários e Gratificações por Função.

No início do artigo abordou-se sobre a administração pública de uma forma mais teórica, objetivando entender como funciona a administração na prática. Observaram-se as grandes transformações que ocorreram nas últimas décadas, com ênfase na democracia.

Verificou-se que a administração pública brasileira não está exclusivamente vinculada ao Poder Executivo, os três Poderes desempenham suas funções específicas, de maneira precípua. O Poder Executivo também legisla e julga; o Poder Legislativo também executa e julga e o Poder Judiciário também executa e legisla, mas em todos esses casos de forma secundária.

O governo, conforme o autor Meirelles (2016, p. 56). "é a expressão política de comando, de iniciativa, de fixação de objetivos, do Estado e da manutenção da ordem jurídica vigente." No que se refere à administração pública, os diversos autores têm formas diferenciadas de conceituá-la.

Abordou-se sobre a presença das autarquias na administração pública brasileira e algumas características e tipos encontradas no Brasil. Abordou, ainda, que uma autarquia é entidade que auxilia na administração pública, como integrante da sua estrutura, realizando serviços públicos e executando despesas públicas. Neste contexto, demonstrou-se, em estudo de caso, a atuação do setor contábil no processo de pagamento da despesa com Folha de Pagamento dos Salários e Gratificações de Funções do ITPS.

Identificou-se que o processo é realizado por um colaborador cuja função é a de auxiliar a gerente da contabilidade. Posteriormente, o processo é avaliado pelos gerentes: contábil e financeiro do setor. Observou-se, no processo do estudo de caso, que as atuações do setor contábil na liquidação, pagamento e consolidações das informações da despesa pública são compostas por fases com procedimentos e sistemas informatizados especializados, que requerem conhecimentos técnicos aprimorados. Evidenciou-se que os instrumentos operacionais, necessários para a realização efetiva do processo estudado, ultrapassam a estreita percepção que se vislumbra nas normas específicas e gerais.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

ANGÉLICO, João. **Contabilidade Pública**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ARAÚJO, Inaldo; ARRUDA, Daniel. **Contabilidade Pública da Teoria à Prática**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

BAZZO, Walter Antônio. **Introdução à Engenharia: Conceitos, Ferramentas e Comportamentos**. 4. ed. Florianópolis: Editora da UFSC, 2013. Acesso em: 11 de junho de 2015

BRASIL I. **Brasil Concurso. 2015**. Disponível em: http://www.jurisite.com.br/apostilas/direito_administrativo.pdf. Acesso em: 28 de maio de 2015.

BRASIL II. **Constituição Federal de 1988**. Disponível em: <http://www.jusbrasil.com.br/topicos/10635918/artigo-43-da-constituicao-federal-de-1988>. Acesso em: 28 de maio de 2015

BRASIL III. **Gespublica de 2015**. Disponível em: http://www.gespublica.gov.br/projetos-acoess/pasta.2010-10-11.6273250539/pasta.2010-10-19.1707756673/copy_of_Autarquia.pdf. Acesso em: 28 de maio de 2015.

BRASIL IV. **A Evidenciação da Contribuição da Contabilidade**. Disponível em: <http://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/viewFile/2260/2260>. Acesso em: 11 de junho de 2015

BRASIL V. **Da Administração Pública Estadual**. Disponível em: http://legislacao.sefaz.se.gov.br/legisadm/legisadm.dll/infobase/organizacao_administrativa/lei_ordinaria/LO_6130.2007_EstruturaAdmPubEstadual.htm. Acesso em: 12 de outubro de 2016

BRASIL VI. **Comentários à LEI N. 6.130. Disponível em:** http://legislacao.sefaz.se.gov.br/legisadm/legisadm.dll/infobase/organizacao_administrativa/lei_ordinaria/LO_6130.2007_EstruturaAdmPubEstadual.htm. Acesso em: 28 de maio de 2015

BRASIL VII. **LOA 2016 - Projeto de Lei nº 7/2015-CN**. Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/orcamentobrasil/loa/loa-2016>. Acesso em: 24 de novembro de 2016.

CRUZ, Flavio da et al. **Comentários à Lei n.º 4.320: Normas Gerais de Direito Financeiro, Orçamentos e Balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, Comentários ao Substitutivo do Projeto de Lei n.º 135/96**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2006. 450 p.

GAMA JUNIOR, Fernando Lima. **Fundamentos de Orçamento Público e Direito Financeiro**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

INSTITUCIONAL. 2016. **Instituto Tecnológico de Pesquisa do Estado de Sergipe – ITPS**. Disponível em: <http://www.itps.se.gov.br/>

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. 15. ed. São Paulo, 2016.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 42. ed. Malheiros: São Paulo, 2016.

MUKAI, Toshio. **Direito Administrativo Sistematizado**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

SANTOS B, Jorge Luis dos. **Profissionaliza**. 2015. Disponível em: <http://www.crasp.gov.br/encoad/2012/pdfs/Pela%20profissionaliza%C3%A7%C3%A3o%2da%20Gest%C3%A3o%20P%C3%BAblica%20-%20GEAP.pdf>. Acesso em: 28 de maio de 2015.

SILVA A, Eduardo. **Despesa Pública**. 2009. Disponível em: <http://edurosa.blogspot.com.br/2009/04/mapa-mental-despesa-publicaconceitos.html>. Acesso em 12 de junho de 2015.

SILVA B, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SLOMSKI, Valmor. **Manual da Contabilidade Pública**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013

ABSTRACT

Accounting applied to the public sector has the purpose of controlling and making available information to instrumentalize public management. The applications of resources to meet expenses require the competence and responsibility of the managers. One of the needs of public management is the evidence that makes up the evolution of the expenditure process. The problem of this study is: in public management, how does accounting work in the process of settlement, payment, control and consolidations of information on expenditures of state autarchies? The general objective of this research is to analyze the actions performed by accounting in the process of effecting the phases of public expenditure with the Payroll of Wages and Functions of Functions of a state autarchy. Specifically, the study presents concepts and classifications of Brazilian public administration; Exposes the presence of local authorities in the Brazilian public administration; Discusses the concepts, classifications, and phases of public spending and the procedures for developing and finalizing the process of spending with the Salary and Payments Payroll of Municipalities of the technology and research sector of the State of Sergipe. The methodology used here is the bibliographical review that seeks to gather information and arguments through a case study and in an electronic medium (Internet), using works of authors and recognized sources that deal with the subject studied. Significant accounting practices were observed in the settlement, payment and consolidation of information to assist public management. These are professional accounting actions composed of specialized computerized procedural stages, which require improved technical knowledge, whose operational instruments for carrying out the process exceed the narrow perception that is seen in the norms.

Keywords: Public Accounting. Public Expenditure. Autarchy.