

**FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE  
SERGIPE - FANESE  
NÚCLEO DE PÓS-GRADUAÇÃO E EXTENSÃO – NPGE  
CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO “LATO SENSU”  
ESPECIALIZAÇÃO EM AUDITORIA GOVERNAMENTAL E  
CONTABILIDADE PÚBLICA**

**ANDRÉA DO AMARAL COSTA MENEZES  
CLAUDIA DE VASCONCELOS PACHECO**

**UMA APLICAÇÃO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E  
FINANCEIRA DA DESPESA**

**ANDRÉA DO AMARAL COSTA MENEZES  
CLAUDIA DE VASCONCELOS PACHECO**

**UMA APLICAÇÃO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E  
FINANCEIRA DA DESPESA**

**Trabalho de Conclusão de Curso apresentado  
ao Núcleo de Pós-graduação e Extensão da  
Faculdade de Administração e Negócios de  
Sergipe como exigência para obtenção do  
título de Especialista em Auditoria  
Governamental e Contabilidade Pública.**

**Orientador:  
Prof. Cantidiano Novais Dantas**

**Aracaju - SE  
2008**

Menezes, Andréa do Amaral Costa

Uma aplicação da execução orçamentária e financeira da despesa/Andréa do Amaral Costa Menezes, Cláudia de Vasconcelos Pacheco – 2008.

50f:il.

Monografia (pós-graduação) – Faculdade de Administração e Negócios e Sergipe, 2008.

Orientação: Cantidiano Novais Dantas

1.Contabilidade Pública. 2. Despesa Pública. 3. Pacheco, Cláudia de Vasconcelos. I. Título.

CDU 658:35.073.52

**ANDRÉA DO AMARAL COSTA MENEZES**

**CLAUDIA DE VASCONCELOS PACHECO**

**UMA APLICAÇÃO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E  
FINANCEIRA DA DESPESA**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Núcleo de Pós-Graduação e Extensão – NPGE, da Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe – FANESE, como requisito para obtenção do título de Especialista em Auditoria Governamental e Contabilidade Pública.

**BANCA EXAMINADORA**

---

1º Examinador

---

2º Examinador

---

3º Examinador

Aprovado(s) com média: \_\_\_\_\_

Aracaju, \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_.



Às amigas Andréia e Cláudia, presença constante uma na vida da outra na formação acadêmica, pela paciência, amizade e compreensão. Obrigada uma a outra por não deixar desistir, esta vitória é nossa !!!

Enfim, muitos foram os que torceram por nos. Devo esta conquista a todos que de alguma forma nos ajudaram, a todos que confiaram em nosso empenho e também aos que a “vida” não permitiu comemorar esta vitória ao nosso lado.

## AGRADECIMENTOS

Agradeçeremos a Deus a vida inteira, por ter nos dado o maior presente que é viver, estar sempre nos guiando no caminho da Fé e do Amor, nos dando condições de levar adiante mais esta conquista, fazendo-nos seguir sempre em frente, sem desistir de acreditar que somos capaz e que nada é impossível, abençoando-nos e fortalecendo-nos em todos os momentos. A Fé remove montanhas, acredite!

Aos nossos pais, Menilton e Fátima – Francisco (*in memoriam*) e Nena que sempre nos incentivaram, apoiaram nos momentos mais difíceis, razão da nossa existência, a vocês a mais profunda gratidão pela lição de vida que sabiamente nos prestaram.

As minhas avós Zélia e Jesabel e ao meu avô Cel. Milton Menezes (*in memoriam*), que não mediram esforços na minha vida, realizando os meus sonhos e tendo sempre uma palavra de Fé e Amor. Aprendi com eles, que a riqueza de um homem é sua família e o seu estudo. Sei que sempre torcerão por mim.

Ao meu noivo, Lúcio, que acredita no meu potencial, meu porto seguro, grande incentivador, nos momentos mais difíceis sempre com uma palavra amiga e impulsionando-me.

Ao meu esposo, Enio, obrigado por compreender a minha ausência durante todo o curso, está sempre ao meu lado me apoiando e acreditando que sou capaz. Sem o seu AMOR eu não sou ninguém!!!

Aos nossos amados irmãos que sempre estão ao nosso lado, pela paciência, compreensão, apoio, estímulo e amizade. Nosso amor é infinito.

Aos amigos da Prefeitura Municipal de Barra dos Coqueiros, pelo auxílio e material cedido para realização deste trabalho.

Aos professores, por passarem um pouco de seus conhecimentos, experiências, amizades, onde contribuíram e fizeram parte desta história, em particular o Professor e colega Cantidiano orientador deste trabalho pelo auxílio e compreensão, sempre dispostos a nos ajudar.

Aos amigos do curso, que fizemos ou nos conheciam na Graduação, juntos concluímos mais uma etapa de nossas vidas, as quais unimos forças, trocamos experiências, e convivemos durante esta longa jornada. Aprendemos que nunca é tarde para buscar novos conhecimentos. Em particular aos amigos: Chiquinho, Shirley e Márcia, pela força, orientação e incentivo.

## RESUMO

O Trabalho pesquisado se refere à Execução Orçamentária e Financeira da despesa, nos seus mais variados aspectos, objetivando comparar a teoria com a prática na pesquisa realizada em um órgão público e em particular na Prefeitura Municipal de Barra dos Coqueiros. Segundo KOHAMA (2001, p. 109), Despesa Pública são os gastos fixados na Lei Orçamentária ou em Lei Especiais e destinadas à Execução dos Serviços Públicos e dos aumentos patrimoniais. A lei que dá as diretrizes das Despesas Públicas é a de nº 4.320/69 disposto no Art. 5º, XV, b da Constituição Federal, na qual é instituída normas gerais de direito financeiro para elaboração (preparação/formação) de controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Nesse sentido também temos a Lei 101/00 de Responsabilidade Fiscal, onde foi instituída para fiscalizar os poderes públicos e fazer cumprir com rigor o destino dos erários públicos e desse modo poder controlar as Despesas Públicas, através de um Controle Interno que proporcione condições para realizarem as despesas com os recursos orçamentários disponíveis. Outra etapa importante é a execução da despesa, cujo conceito é definido como a utilização dos créditos orçamentários e adicionais, nos programas de trabalho constantes do orçamento. Para execução da despesa temos que considerar antes dessa etapa os créditos orçamentários, a Lei Orçamentária e o Quadro de Detalhamento de Despesa (QDD). A execução financeira da despesa representa a utilização de recursos financeiros, visando quitar as obrigações assumidas pela entidade pública, estas oriundas da execução orçamentária, estando materializada pelo balanço financeiro. A análise da execução da despesa é representada mediante os quadros analíticos integrantes dos Balanços Orçamentários e Financeiros, os quais permitem o acompanhamento e avaliação de todo o processo orçamentário. No caso do município de Barra dos Coqueiros a execução de despesa é partilhada entre a Secretaria de Administração e Finanças que realiza a despesa, efetiva os pagamentos, e o Escritório de Contabilidade encarregado da elaboração orçamentária e dos registros contábeis. Todavia as contas públicas do município estão sujeitas ao Controle externo do Tribunal de Contas do Estado, o qual através do SISAP mantém permanente sistema de acompanhamento do gasto público. A metodologia utilizada na pesquisa levou em conta o levantamento bibliográfico utilizando como fontes, livros, leis, documentos oficiais, arquivos da Prefeitura, internet, entrevistas informais e observações diretas “in loco” das rotinas de trabalho. Desse modo espera auxiliar e contribuir sobre os procedimentos de execução orçamentária e financeira da despesa pública à comunidade envolvida, profissionais da área, acadêmicos e pós-graduando.

Palavras-chaves: Contabilidade Pública, Despesa Pública, Execução Orçamentária e Financeira.



## ABSTRACT

The searched Work if relates to the Budgetary and Financial Execution of the expenditure, in its more varied aspects, objectifying to compare the theory with the practical one in the research carried through in a public agency and particular in the Municipal City hall of Bar of the Coconut palms. Segundo KOHAMA (2001, P. 109), Public charges are the expenses settled in the Budgetary Law or Law Special and destined to the Execution of the Public Services and the patrimonial increases. The law that gives the lines of direction of the Public charges is of nº 4,320/69 made use in the Art. 5º, XV, b of the Federal Constitution, in which it is instituted general norms of financial right for elaboration (preparation/formation) of control of the budgets and rockings of the Union, the States, the Cities and the Federal District. In this direction also we have Law 101/00 of Fiscal Responsibility, where it was instituted to fiscalize to be able them public and to make to fulfill with severity the destination of the public erários and in this manner to be able to control the Expenditures You publish, through an Internal Control that provides conditions to carry through the expenditures with, the available budgetary resources. Another important stage is the execution of the expenditure, whose concept is defined as the use of the budgetary credits and adds, in the constant programs of work of the budget; For execution of the expenditure we have that to consider before this stage the budgetary credits, the Budgetary Law and the Picture of Detailing of Despesa (QDD). The financial execution of the expenditure represents the use of financial resources, aiming at to quit the obligations assumed for the public entity, these deriving ones of the budgetary execution, being materialized for the financial statements. The analysis of the execution of the represented expenditure and by means of the integrant analytical pictures of the Budgetary and Financial Rockings, which all allow to the accompaniment and evaluation of the budgetary process. In the case of the city Bar of the Coconut palms the execution of expenditure is partilhada enters the Secretariat of Administration and Finances that the expenditure carries through, accomplishes the payments, and in charge Office of Accounting of the budgetary elaboration and them accountings. However the public accounts of the city are citizens to the external Control of the Court of Accounts of the State, which through the SISAP keeps permanent system of accompaniment of the public expense. The methodology used in the research took in account the bibliographical survey using as official sources, Books, Laws, documents, informal archives of the City hall, Internet, interviews and direct comments "in I lease" of the work routines. In this manner it waits to assist and to contribute on the procedures of budgetary and financial execution of the public charges the involved community, professional of the area, academics and after-graduating.

Word-keys: Public accounting, Public charges, Budgetary and Financial Execution

## SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	11
2. MARCO TEÓRICO E METODOLÓGICO DA EXECUÇÃO DA DESPES.....	14
2.1. Considerações Gerais sobre a Despesa Pública.....	14
2.2. A execução da Despesa Pública.....	16
2.3. A execução Orçamentária de Despesa.....	24
2.4. A execução Financeira da Despesa.....	27
2.4.1. Exercício Financeiro.....	27
2.4.2. Balanço Financeiro.....	27
2.4.3. Restos a Pagar.....	28
2.4.4. Despesas de Exercícios Anteriores.....	30
2.5. Reflexos da Lei de Responsabilidade.....	31
3. AVALIAÇÃO PRÁTICA DO PROCESSO DE EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA DA DESPESA PÚBLICA.....	34
3.1. O Processo de Execução Orçamentária da Despesa no Município de Barra dos Coqueiros.....	35
3.2. Os Procedimentos Legais do Controle Orçamentário e Financeiro.....	38
4. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	40
REFERÊNCIAS.....	42
ANEXOS.....	43

## **LISTA DE GRÁFICOS**

GRÁFICO 1 – Distribuição Percentual dos Recursos Orçamentários por Órgão – 2003.....	34
--	----

## **LISTA DE TABELAS**

TABELA 1 – Limites de Valores Estimados da Contratação das Modalidades de Licitação.....	37
--	----

## **LISTA DE FIGURAS**

FIGURA 1 – Estrutura da Secretaria de Administração e Finanças da Prefeitura de Barra dos Coqueiros.....	12
--	----



## 1. INTRODUÇÃO

O presente trabalho sobre o título: “Uma Aplicação da Execução Orçamentária e Financeira da Despesa” tem como finalidade discorrer sobre os procedimentos de execução orçamentária e financeira da despesa pública na Prefeitura Municipal de Barra dos Coqueiros, correspondendo à complementação da Pesquisa realizada durante o ano de 2003.

O tema escolhido decorre da interação verificada sobre o assunto, quando da realização da Pesquisa e a importância prática da questão enfocada. Face a amplitude do processo de execução da despesa, entretanto, ficou o mesmo delimitado nas questões relacionadas à parte dos procedimentos orçamentários e financeiros da despesa.

A escolha do assunto, objeto deste trabalho tem sua justificativa assentada na familiaridade de ambas as autoras com a Contabilidade Pública, decorrente de experiências vivenciadas em estágios.

Os estágios aconteceram nos órgãos:

Andréa do Amaral Costa Menezes, Setor de Liquidação de Empenhos da Secretaria de Estado da Fazenda (3º núcleo); Núcleo de Execução Orçamentária e Financeira do Departamento de Polícia Federal; Setor de Liquidação da Prefeitura Municipal de Barra dos Coqueiros (Estágio e Servidora Pública).

Claudia de Vasconcelos Pacheco, Setor de Programas de Financiamento Habitacional da Caixa Econômica Federal; Setor de Contabilidade da Secretaria de Estado dos Transportes e da Integração Metropolitana.

Este trabalho tem como objetivo geral explicar a Execução Orçamentária e Financeira da Despesa Pública, procurando mostrar a sua importância para a Contabilidade Pública. Como objetivo específico demonstrar sua forma de execução dentro do Município de Barra dos Coqueiros.

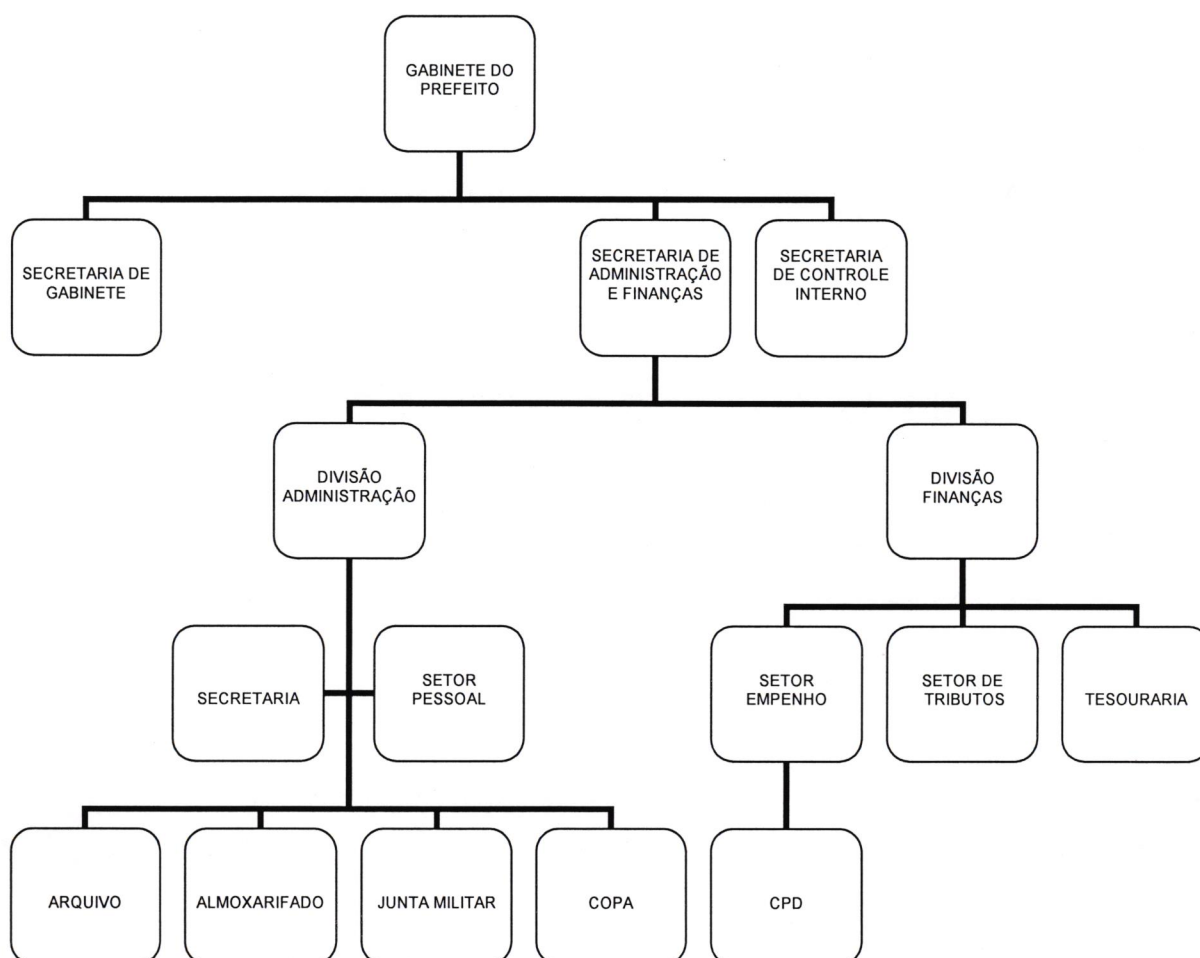
Para alcançar suas finalidades, utilizou-se os procedimentos metodológicos de observações “in loco” das rotinas de trabalho; entrevista informal com alguns funcionários da Secretaria de Administração e Finanças, relacionada à aplicação das rotinas de trabalho; execução direta das atividades relacionadas à despesa, objetivando ampliar o entendimento prático das atividades realizadas pela Secretaria; finalmente pesquisa bibliográfica para complementação teórica das atividades objeto da pesquisa e permitir a articulação teoria-prática.



A pesquisa foi realizada na Secretaria de Administração e Finanças da Prefeitura Municipal de Barra dos Coqueiros, durante o período de 10 de março a 16 de abril de 2003, onde foram desenvolvidas as seguintes rotinas de trabalho:

A Secretaria de Administração e Finanças da Prefeitura de Barra dos Coqueiros é Órgão da Administração Direta e tem a seguinte estrutura:

FIGURA 1 – ESTRUTURA DA SECRETARIA DE ADMINISTRAÇÃO E FINANÇAS DA PREFEITURA DE BARRA DOS COQUEIROS



Fonte: Secretaria de Administração e Finanças da Prefeitura de Barra dos Coqueiros

O trabalho está estruturado em vários momentos, no primeiro momento apresentamos a introdução onde consta a delimitação do tema, justificativa, objetivos e metodologia o qual tem como finalidade discorrer seus procedimentos, sua aplicação e o confronto da teoria com a prática no município de Barra dos Coqueiros.

No segundo momento, desenvolvimento foi utilizado duas etapas para descrever como foi desenvolvido o trabalho de pesquisa.

Na primeira etapa, trata-se do marco teórico e metodológico onde levantamos as causas problemáticas à aplicação, procedimentos e controle da execução orçamentária e

financeira da despesa; Tomamos como referência teorias de autores educacionais da área, que refletem sobre a formação de conceitos científicos como forma de sustentação da pesquisa investigada. As fontes utilizadas dentro dessa metodologia foram arquivos da Prefeitura, entrevistas informais e observações da prática de trabalho.

Na segunda etapa é enfocada o relato da experiências, foca-se a discussão da análise da experiência vivenciada, quando da realização da Pesquisa de sua articulação com a parte teórica dos resultados encontrados principalmente nas observações da aplicação das rotinas de trabalho onde comparamos com a teoria.

No terceiro momento, foram realizadas as considerações finais ou conclusão, procurando discutir os resultados obtidos em relação ao entendimento real sobre a execução da despesa, a relação teoria e prática da Contabilidade Pública, como contribuição para o aperfeiçoamento, apresentamos nossas conclusões correspondentes aos objetivos, à metodologia aplicada e construção dos saberes contábeis.

## **2. MARCO TEÓRICO E METODOLOGICO DA EXECUÇÃO DA DESPESA PÚBLICA**

### **2.1. Considerações Gerais sobre a Despesa Pública**

#### **a) Conceituação e Característica da Despesa Pública:**

Despesa Pública é o conjunto de dispêndios do Estado ou de outra pessoa de direito público, para o funcionamento dos serviços públicos.

Segundo KOHAMA (2001:10), “constituem Despesa pública os gastos fixados na lei orçamentária ou em leis especiais destinados à execução dos serviços públicos e dos aumentos patrimoniais; a satisfação dos compromissos da dívida pública; ou ainda a restituição ou pagamento de importâncias recebidas a título de cauções, depósitos, consignações, etc”.

Para ANGÉLICO (1992:68), “Despesa Pública, é todo pagamento efetuado a qualquer título pelos agentes pagadores”.

#### **b) Despesa Orçamentária e Extra - Orçamentária.**

De acordo com o disposto na Lei Federal nº. 4.320/64 as despesas públicas também são classificadas em Orçamentária, e Extra – Orçamentária. Assim temos:

- Despesa Orçamentária: é aquela cuja realização depende de autorização legislativa e que não pode evitar-se sem crédito orçamentário correspondente.
- Despesa Extra-Orçamentária: constituem os pagamentos que não dependem de autorização legislativa. São exemplos de Despesas Extra-Orçamentária:
  - Devoluções de Cauções, fianças, salário e vencimentos não reclamados, pagamentos de restos a pagar, restituições a pagar e consignações em folha de pagamento.

#### **c) Classificação de Despesa**

A despesa pública, de acordo com a legislação federal pertinente esta classificada obedecendo a estrutura abaixo comentada:

##### **c.1) Classificação Econômica:**

- Despesas Correntes: são os gastos de natureza operacional, realizados pela administração pública, para a manutenção e o funcionamento dos seus órgãos.



De acordo com o disposto na Lei nº. 4.320/64, são classificadas como Despesas Correntes as seguintes: (a) Despesas de Custeio e (b) Transferências Correntes.

- Despesas de Capital: são os gastos realizados pela administração pública, cujo propósito é o de criar novos bens de capital ou mesmo de adquirir bens de capital já em uso, como é o caso dos investimentos e inversões financeiras respectivamente, e, que constituirão, em ultima análise, incorporações ao patrimônio público de forma efetiva ou através de mutação patrimonial. Também, conforme determinada na Lei nº. 4.320/64, classificam-se como Despesas de Capital as seguintes: (a) Investimentos, (b) Inversões Financeiras e (c) Transferências de Capital<sup>1</sup>.

### **c.2) Classificação funcional:**

Em vista da necessidade de estabelecer um esquema de classificação que forneça informações mais amplas sobre as programações de planejamento e orçamento e, ao mesmo tempo, uniformizar a terminologia a níveis do governo da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, foi concebida a classificação da despesa orçamentária por funções, a qual procura englobar as despesas segundo as diversas funções desempenhadas pelo governo.

A discriminação ordenada na classificação funcional visa conjugar as funções do Governo com os programas a serem desenvolvidos. A classificação parte do entendimento amplo do conceito de função, isto é, de uma classificação convencional através da qual se procura identificar os objetos da intervenção governamental no desenvolvimento social e econômico da comunidade.

A portaria nº. 42 de 14/04/1999 da Secretária de Orçamento e Finanças do Ministério do Planejamento, estabelece as seguintes funções do Governo.

1. Legislativa
2. Judiciária
3. Essencial a Justiça
4. Administração
5. Defesa Nacional
6. Segurança Pública
7. Relações Exteriores

---

<sup>1</sup> Até o ano 2000, os Municípios utilizam este desdobramento de despesa. Recentemente o Ministério do Planejamento e Orçamento alterou esta sistemática de classificação, adotando a denominada "Por Natureza da Despesa".

8. Assistência Social
9. Previdência Social
10. Saúde
11. Trabalho
12. Educação
13. Cultura
14. Direitos da Cidadania
15. Urbanismo
16. Habilitação
17. Saneamento
18. Gestão Ambiental
19. Ciência e Tecnologia
20. Agricultura
21. Organização Agrária
22. Indústria
23. Comércio e Serviços
24. Comunicações
25. Energia
26. Desporto e Lazer
27. Encargos Especiais

Finalmente, as Despesas Públicas são classificadas segundo Grupo de Despesa, a Modalidade de Aplicação e os Elementos de Despesa, parte esta que corresponde ao detalhamento de maior nível e abrangência da classificação da despesa pública<sup>2</sup>.

## **2.2. A execução da Despesa Pública**

Segundo SILVA E VASCONCELOS (1997:42), “a execução orçamentária é a utilização dos créditos orçamentários e adicionais nos programas de trabalho constantes do orçamento”.

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

---

<sup>2</sup> Deixou-se de discriminá-las, por não ser o objeto principal deste trabalho. Para sua verificação, vide SILVA, Lino Martins da, “Contabilidade Governamental – um enfoque administrativo”, São Paulo: Atlas, 5ª ed.2002, pg. 146-8.

- Lei orçamentária - A Lei-de-meios ou orçamento anual, publicada para o exercício, determina a dotação ou crédito de cada unidade orçamentária, por projeto ou atividade.
- Quadro de Detalhamento de Despesas – QDD – publicada a Lei Orçamentária o respectivo Quadro de Detalhamento de Despesas – QDD aprovado por Decreto do Executivo e Atos do chefe dos demais poderes para o exercício, tem-se o início da execução orçamentária. Cumpridas essas formalidades, as Unidades Orçamentárias podem movimentar os créditos que lhes tenham sido consignados, independentemente da existência de saldo bancário ou de recursos financeiros.

De acordo com os ensinamentos de SILVA e VASCONCELOS (1997:43)

“QDD é o detalhamento a nível operacional da célula orçamentária constante da Lei Orçamentária Anual. Esse detalhamento começa com a unidade orçamentária e vai até a fonte de recurso. A esse nível é que a despesa pode ser executada, procedendo-se em consequência, ao empenho da despesa e emissão da respectiva nota de empenho, toda vez que houver o comprometimento de recursos de Estado”.

O Poder Executivo fará publicar, num prazo a ser definido pela legislação própria de cada esfera de governo, o Quadro de Detalhamento de Despesas – QDD. Este documento detalhador do processo de execução orçamentária, poderá ser alterado ao longo do exercício financeiro, toda vez que um fato administrativo o justifique.

a) Créditos Orçamentários e Adicionais

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

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

Os dois primeiros têm sua execução decorrente de autorização legislativa sendo abertos por Decretos do Executivo. Quanto aos créditos extraordinários, estes são abertos “*ad referendum*” do Legislativo, em função da ocorrência do fato que lhe deu origem, devendo



contudo ser encaminhado imediatamente ao Legislativo, o qual deverá referendar a sua abertura (Art. 44da Lei 4.320/64).

São considerados recursos disponíveis para a abertura de créditos especiais e suplementares:

- I) o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior;
- II) os provenientes do excesso de arrecadação;
- III) os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em lei;
- IV) o produto de operações de créditos autorizados em forma que juridicamente possibilite ao Poder Executivo realizá-las.

Consoante o art. 43, § 2º da Lei nº 4.320/64, “entende-se por superávit financeiro a diferença positiva entre o ativo e o passivo financeiro, conjugando, ainda, os saldos de créditos adicionais transferidos e as operações de créditos a eles vinculada”.

Os créditos suplementares por serem destinados a atender insuficiências no orçamento, com este se confundem, acompanhando a sua vigência, ou seja, extinguem-se no final do exercício (art. 45 da Lei nº 4.320/64). Os créditos especiais e extraordinários poderão ter vigência até o final do exercício subsequente, quando o ato da autorização for promulgado nos últimos quatro meses do exercício, e reabertos nos limites de seus saldos. Portanto, se autorizados até 31 de agosto vigorarão até o término do exercício; se autorizados após essa data poderão ser reabertos pelo saldo e vigorarão até o final do exercício subsequente. A reabertura de créditos especiais e extraordinários se fará através de novo Decreto.

#### b) A Provisão Orçamentária

A provisão orçamentária está relacionada à abertura dos créditos orçamentários nas respectivas fichas<sup>3</sup>, dando-se baixa nas mesmas à medida em que a despesa vai sendo empenhada.

#### c) O Processamento Orçamentário da Despesa

De uma maneira geral a realização da despesa pública pressupõe, para obter legalidade jurídica após aprovação do Orçamento, dois pontos fundamentais: sua autorização pelo agente público identificado como Ordenador de Despesa e a Licitação.



### c.1) Licitação

As despesas com obras, serviços inclusive de publicação e contas da Administração Pública, quando contratadas com terceiros, serão necessariamente precedidas de licitação. Entretanto, a lei prescreve algumas exceções que dispensam ou tornam inexigível esse procedimento.

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

Para aquisição de material, o fornecimento e a adjudicação de obras e serviços serão regulados em lei, respeitando o princípio da concorrência.

Estados e Municípios pois, guardam estrita conformidade com a Lei Federal nº 8.666/93 e alterações introduzidas pela Lei Federal nº 8.883/94, cujas disposições são consideradas como normas gerais de licitação e contratação, em todas as modalidades, para Administração Pública, direta ou centralizada e indireta ou descentralizada.

As licitações serão efetuadas no local onde se situar a repartição interessada, salvo por motivo de interesse público, devidamente justificado, porém, não impedirá a habilitação de interessados residentes ou sediados em outros locais.

Segundo o estabelecido pela Lei Federal nº 8.666/93, são modalidades de licitação SILVA:

**“Concorrência** – é a modalidade de licitação entre quaisquer interessados que, na fase inicial de habilitação preliminar, comprovem possuir requisitos mínimos de qualificação exigidos no edital para execução de seu objeto. A concorrência é a modalidade de licitação cabível, qualquer que seja;

**Tomada de Preços** – é a modalidade de licitação entre interessados devidamente cadastrados ou que atenderem a todas as condições exigidas para cadastramento até o terceiro dia anterior à data de recebimento das propostas, observada a necessária qualificação;

**Convite** – é a modalidade entre interessados do ramo pertinente a seu objetivo, cadastrados ou não, escolhidos e convidados em número mínimo de três pela unidade administrativa a qual afixará em local apropriado, cópia do instrumento convocatório e o estenderá aos demais cadastrados na correspondente especialidade que manifestarem seu interesse com antecedência de até 24 horas da apresentação das propostas;

**Concurso** – é a modalidade de licitação entre quaisquer interessados para a venda de bens móveis inservíveis para a Administração ou de produtos legalmente apreendidos ou penhorados, ou para a alienação de bens imóveis cuja aquisição haja derivado de procedimentos judiciais ou de dação de pagamento, a quem oferecer o maior lance, igual ou superior ao valor de avaliação;

**Leilão** – é a modalidade de licitação entre quaisquer interessados para a venda de bens móveis inservíveis para a administração, ou produtos legalmente apreendidos ou penhorados a quem oferecer maior lance, igual ou superior ao da avaliação;

**Pregão** – é a modalidade cuja a característica é a seleção do vencedor mediante “propostas e lances em sessão pública”.

Em certo sentido, o pregão é uma modalidade idêntica ao leilão, com a diferença de que no leilão o setor público busca a obtenção da maior oferta possível, enquanto no pregão o objetivo é a aquisição de bens e serviços pelo menor preço”.

### c.2) Análise dos Procedimentos da Despesa

De acordo com os ensinamentos de KAHOMA (2001:151), a despesa orçamentária, compreende: (a) o empenho; (b) a liquidação; e (c) o pagamento. Todavia afirma o autor citado: “deve-se fazer uma ressalva neste ponto, pois, obviamente, a escrituração contábil da despesa orçamentária deve, ainda, ser registrada também quanto ao aspecto relativo ao crédito fixado na lei orçamentária que se constitui na realidade, em mais uma etapa ou estágio, denominada *Fixação*”

Neste sentido, pode-se estabelecer os seguintes procedimentos legais para a realização da despesa:

#### I. Fixação

Tomando como fundamento os ensinamentos de KAHOMA (2001:151), observa-se que a fixação, “é em realidade a primeira etapa ou estágio desenvolvido pela despesa orçamentária, cumprida por ocasião da edição da discriminação das tabelas explicativas, baixada através da Lei de Orçamento”. Ela vem precedida por um conjunto de procedimentos que se originam a partir da elaboração da proposta de Orçamento elaborada pelo Poder Executivo, encaminhada mediante Mensagem e Projeto de Lei para o Legislativo, objetivando discussão e sua competente aprovação, transformando-se em Lei Orçamentária.

Em assim sendo, de acordo com o Autor acima citado (2001:151), “a Lei de Orçamento é o documento que caracteriza a fixação da despesa orçamentária, ou seja, o instrumento no qual são legalmente fixadas às discriminações e especificações dos créditos orçamentários, que se constitui no corolário da chamada etapa de elaboração desenvolvida pelo ciclo orçamentário”.

#### II. Empenho

Como segundo estágio da despesa orçamentária, empenho é o ato emanado de autoridade competente que cria, para o Estado, obrigação de pagamento, pendente ou não, de implemento de condição. É o ato da autoridade legalmente constituída para tal fim. Seu objetivo é permitir o efetivo controle da execução orçamentária, garantindo-se de que os créditos estabelecidos no orçamento, estão sendo cumpridos quando da realização da despesa.

Conforme a MACHADO JR.e REIS (Lei 4.320/64, comentada – 1997:117),



“O empenho é uma das fases mais importantes por que passa a despesa pública, obedecendo a um processo que vai até o pagamento. O empenho não cria obrigações e, sim, ratifica a garantia de pagamento assegurada na relação contratual existente entre o Estado e seus fornecedores e prestadores de serviços.

Administrativamente poderíamos definir o empenho da seguinte forma: ato de autoridade competente que determina a dedução do valor da despesa a ser executada da dotação consignada no orçamento para atender a essa despesa. É uma reserva que se faz, ou garantia que se dá ao fornecedor ou prestador de serviços, com base em autorização e dedução da dotação respectiva, de que o fornecimento ou o serviço contratado será pago, desde que observadas as cláusulas contratuais...”

Segundo KAHOMA (2001:153) citando art. 59 da Lei 4.320/64 “o empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos. Esta determinação é até certo ponto, óbvia, pois, sendo o empenho um valor deduzido da dotação orçamentária, ou seja, do crédito fixado”. Se este valor for maior do que a dotação orçamentária existente, não haverá condição para que este seja efetuado, devendo o ordenador da despesa autorizar sua suplementação.

Não se deve confundir, empenho da despesa com nota de empenho. O primeiro é o ato formal de registro e baixa dos competentes créditos orçamentários quando da realização de uma determinada despesa. A nota de empenho é a materialização do empenho da despesa.

Não pode deixar de ser observado, inclusive sob pena de crime de responsabilidade por descumprimento de norma legal, que o empenho da despesa deve obedecer estritamente aos limites dos créditos orçamentários, pois é, principalmente, por meio desse documento, que as autoridades fiscalizadoras acompanham o cumprimento do orçamento.

Segundo ARAÚJO & ARRUDA (1999:141):

“São modalidades de empenho: (a) empenho por estimativa: é destinado a atender a despesa de valor não-quantificável durante o exercício. Em outras palavras, é utilizado nos casos em que não se possa determinar o montante da despesa. Por exemplo, gasto total com pessoal, com energia, com telefone, etc.; (b) empenho global: é destinado a atender a despesa determinada e quantificada e a ser liquidada e paga parceladamente, geralmente em cada mês, durante a fluência do exercício. Por exemplo, aquela relacionada a um contrato de aluguel que será pago parceladamente; (c) empenho ordinário: é destinado a entender a despesa quantificada liquidável de uma só vez. Ou seja, utilizado naqueles casos onde se conhecem o valor do bem ou serviço a ser adquirido, e o pagamento ocorre de uma única vez. É a modalidade de empenho mais comum na administração”.

A Lei nº 4.320/64 somente especifica nos parágrafos 2º e 3º do art. 60 os empenhos por estimativa e o global. Todavia, a doutrina é unânime em aceitar o empenho ordinário.

“Art. 60 - É vedada a realização de despesa sem prévio empenho  
§ 1º ...

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

§ 3º - É permitido o empenho global de despesas contratuais e outras, sujeitas a parcelamento”

### III. Liquidação

Este ato, que deverá ser realizado pelos serviços de contabilidade, face ao que se preceitua o art. 64, parágrafo único, da Lei 4.320/64, deve ser revisto da maior técnica, pois é neste estágio que se evidenciam as divergências porventura existentes na execução da despesa pública.

Nesta fase, que esta totalmente prevista no art. 63 e seus parágrafos, deverá ser observado o direito adquirido pelo credor, tendo por base títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito e, ainda, a origem do objeto que se deve pagar, a importância e a quem se deve pagar para extinguir a obrigação. O órgão responsável deverá observar, ainda, caso exista, o contrato, convênio, ajuste ou acordo respectivo e a nota de empenho, para depois de certificar o crédito, autorizar o pagamento.

“Art. 63 – A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

§ 1º - Essa verificação tem por fim apurar:

I - a origem e o objeto da que se deve pagar;

II – a importância exata a pagar;

III – a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

§ 2º - A liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base:

I – o contrato, ajuste ou acordo respectivo;

II – a nota de empenho;

III – os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço.”

De acordo com KOHAMA (2001:165), as liquidações de empenhos são feitas obedecendo-se os seguintes procedimentos, segundo o tipo específico deste instrumento de despesa:

- a) Liquidação de Empenhos Ordinários ou Normais – ao efetuar a entrega do material ao fornecedor, deve, apresentar a nota fiscal, na qual verifica-se o nome ou razão social da empresa, devendo coincidir com o credor da nota de empenho, encaminha-se o processo para o almoxarifado para aguardar a entrega.
- b) Liquidação de Empenhos por Estimativa – nos casos de fornecimento de gás, água, energia elétrica etc., deve existir um processo para cada credor que fica a cargo do responsável pela verificação e controle desses gastos. Depois junta a



copiada nota de subempenho ao processo, a seguir encaminha para o devido processamento do pagamento.

- c) Liquidação de Empenhos Globais – nos casos de compra de materiais com entregas ou pagamentos parcelados, e nas despesas contratuais em que sejam previstas parcelas mensais, como é o caso da locação de máquinas, equipamentos e imóveis, também devem existir processos individualizados para cada credor, que ficarão, a cargo do almoxarifado ou de encarregados ou responsáveis para tal designados, que deverão proceder ao devido controle e verificação.

#### IV. Pagamento

O processo de pagamento inicia-se com a Ordem de Pagamento assim definida pelo art. 64 da Lei nº 4.320/64:

“Art. 64”. A Administração convocará regularmente o interessado para assinar o termo de contrato, aceitar ou retirar o instrumento equivalente, dentro do prazo e condições estabelecidos, sob pena de decair o direito à contratação, sem prejuízo das sanções previstas no artigo 81 desta Lei.

§ 1º. O prazo de convocação poderá ser prorrogado uma vez que por igual período, quando solicitado pela parte durante o seu transcurso e desde que ocorra motivo justificado aceito pela Administração.

§ 2º. É facultado à Administração, quando o convocado não assinar o termo de contrato ou não aceitar ou retirar o instrumento equivalente no prazo e condições estabelecidos, convocar licitantes remanescentes, na ordem de classificação, para fazê-lo em igual prazo e nas mesmas condições propostas pelo primeiro classificado, inclusive quanto aos preços atualizados de conformidade com o ato convocatório, ou revogar a licitação independentemente da cominação prevista no artigo 81 desta Lei.

§ 3º. Decorridos 60 (sessenta) dias da data da entrega das propostas, sem convocação para contratação, ficam os licitantes liberados dos compromissos assumidos”.

De acordo com análise cedida por KAHOMA (2002:167) “...feita a liquidação da despesa à vista da verificação do recebimento do material, do fornecimento do serviço ou da medição da obra executada, indicando a importância a pagar e a quem se deve pagar, emite-se um documento denominado Ordem de Pagamento, ou encaminha-se os autos ao Serviço de Contabilidade, que providenciará o despacho a ser assinado pela autoridade competente”.

Constitui, assim o pagamento, o último estágio da despesa e consiste na entrega de numerário ao credor do Estado, extinguindo, dessa forma, o débito. Este procedimento, normalmente, é efetuado pela tesouraria, por meio de emissão de ordem bancária, cheque ou outro documento de igual valor. No entanto, o pagamento só poderá ser efetuado, após o encaminhamento do processo pelo órgão de contabilidade, devidamente liquidado.

### 2.3. A execução Orçamentária da Despesa

#### a) Balanço Orçamentário

Compridas as formalidades legais, no que diz respeito à execução da despesa, a etapa seguinte e que se destina à consolidação dos atos e fatos contábeis, bem assim o controle e verificação da correta execução da despesa, diz respeito à elaboração do Balanço Orçamentário.

O Balanço Orçamentário é uma determinação da Lei Federal 4.320/64 em seu art. 102, que define a obrigatoriedade da demonstração das despesas previstas em confronto com as realizadas, constituindo-se no dizer de SILVA (2002:346), no “produto final de contabilidade orçamentária”.

KAHOMA (2001:292) conceitua o Balanço Orçamentário,

“Como um quadro de contabilidade com duas seções, em que se distribuem as “receitas previstas” no orçamento como também as “realizadas”, as “despesas fixadas” e as “realizadas”, igualando-se as somas opostas com os resultados, o previsto e o realizado, e o déficit ou superávit.

O balanço orçamentário deve ser elaborado obedecendo-se a um modelo, agregado à Lei Federal nº 4.320/64, como Anexo nº 12, sendo realidade um quadro onde se resumem a receita do exercício, a nível de fonte e a despesa a nível de créditos orçamentários e suplementares globais, em termos de previsão e fixação respectivamente, e de execução, ou seja, o quanto foi realizado...”

O Balanço Orçamentário serve assim como um instrumento de gestão, facilitando ao Administrador o controle tanto dos níveis de comportamento da despesa, bem assim da eficiência quanto às operações contábeis realizadas.

Conforme demonstra ANDRADE (2002:250), este balanço objetivo basicamente:

- “registrar os elementos do orçamento público, nos termos em que o mesmo foi aprovado pelo Poder Legislativo;
- registrar a execução do orçamento e as alterações orçamentárias ocorridas no exercício;
- registrar a posição final dos valores executados quando do encerramento do exercício comparando com as provisões iniciais do orçamento.”

Constituindo-se num documento capaz de revelar “a política seguida pelos governantes na distribuição dos gastos pelas funções de governo”, sua elaboração tem como finalidade legal atender (SILVA, 2002:346):

- “à Administração – Poder Executivo – como instrumento de auxílio no controle de legalidade, oportunidade e eficiência das operações realizadas e no processo de tomada de decisões;



- aos órgãos fiscalizadores – Poder Legislativo – como meio para verificar o desempenho de administração e o bom emprego do dinheiro público;
- à população que independentemente da atuação dos órgãos fiscalizadores deseja estar informada sobre a boa aplicação dos recursos com que contribui para que o Poder Público atenda as suas necessidades coletivas”.

Como bem ensina ANDRADE (2002:251), não obstante as demonstrações contidas no balanço orçamentárias representam uma posição estética, contudo, “uma análise comparativa de dois ou mais exercícios, considerando seus detalhamentos (Demonstrativo da Receita e Despesa segundo as Categorias Econômicas, Comparativo das Receitas Orçadas com a Arrecadada e Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada)”, evidenciará com bastante clareza, um conjunto de informações que certamente possibilitarão avaliar “os rumos que está tomando determinada Administração Pública”.

O Anexo 11 da Lei nº 4.320/64, comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada, inclusive os créditos suplementares e outros abertos durante o exercício financeiro, podem também servir de embasamento analítico prévio para permitir um ou mais profundo exame do Balanço Orçamentário definido no Anexo 12 da Lei nº 4.320/64.

#### **a) Relatório Resumido da Execução Orçamentária**

Com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/200, de 04 de maio de 2000), novos instrumentos de acompanhamento e controle foram introduzidos dando maior transparência à execução orçamentária.

De conformidade com o Art. 52 da LRF, trinta dias após cada bimestre, todos os Poderes em suas esferas de Governo, deverão apresentar um relatório Resumido da Execução Orçamentária contendo:

- I. balanço orçamentário, que especificará:
  - a) receitas por fonte;
  - b) despesas por grupo de natureza, discriminando a dotação para o exercício, a despesa liquidada e o saldo.
- II. demonstrativos da execução das:
  - a) receitas, por categoria econômica e fonte;
  - b) despesas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa;
  - c) despesas, por função e subfunção.



Por sua vez, o Art. 53, no tocante à despesa, estabelece também à necessidade de serem demonstradas:

- I. apuração da receita corrente líquida;
- II. despesas previdenciárias;
- III. resultados nominal e primário;
- IV. despesas com juros;
- V. restos a pagar, detalhando, por poder e órgão referido no art. 20, os valores inscritos, os pagamentos realizados e montante a pagar.

De acordo com ANDRADE (2002:116-117), não obstante seja chamado Relatório Resumido, o conjunto de informações nele contidas proporcionando ao Executivo, ao Legislativo e à própria sociedade um panorama bastante amplo “sobre a execução orçamentária e sua previsão, permitindo a maior parte dos controles previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal”.

#### **c) Relatório de Gestão Fiscal**

Em se tratando de relatório consolidado, deve ser elaborado e publicado pelo Poder Executivo, incluindo os dados do Poder Legislativo. Os dados de Poder Executivo, incluirão os Órgãos da Administração Direta e Indireta Municipal.

Será elaborado no final de cada quadrimestre e publicado até trinta dias após o final do período. Será também optativo aos municípios com população inferior a 50.000 (cinquenta mil) habitantes, elaborar o relatório ao final de cada semestre, com divulgação até trinta dias após o final do período, devendo para isso haver um ato normativo informando a opção.

O não encaminhamento ao Tribunal de Contas (TC) do Relatório de Gestão Fiscal nos prazos e condições estabelecidos sujeita o responsável (Prefeito ou Presidente da Câmara) ao pagamento da multa prevista no Art. 5º da Lei nº 10.028/00, que corresponderá a 30% (trinta por cento) dos vencimentos anuais do ordenador de despesa.

Além disso o responsável estará sujeito ao pagamento de multa prevista nas leis orgânicas dos respectivos tribunais e ainda a possível perda do cargo e à declaração de inelegibilidade em decorrência do que dispõe a lei nº 8429/92, Lei das Improbidades, e também do Decreto – Lei nº 201/67, que trata de crime de responsabilidades de Prefeitos e Vereadores.

## 2.4. A execução Financeira da Despesa

Segundo SILVA e VASCONCELOS (1997:42), “execução financeira representa a utilização de recursos financeiros, visando quitar as obrigações assumidas pela entidade pública, estas oriundas da execução orçamentária”. Seu principal objetivo está assentado no “registro financeiro da execução do orçamento em função das disponibilidades dos recursos financeiros, bem como a implementação de normas para distribuição desses recursos (ANDRADE, 2002:128)”.

Os procedimentos básicos desta fase constam dos seguintes passos:

### 2.4.1. Exercício Financeiro

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

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

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

### 2.4.2. Balanço Financeiro

Segundo KAHOMA (2001:299): “balanço financeiro é um quadro de contabilidade, é um quadro com duas seções, “receita” e “despesa”, em que se distribuem as entradas e as saídas de numerário, demonstrando-se as operações de tesouraria e de dívida pública, igualando-se as duas somas com os “saldos de caixa”, o inicial e o existente”.

De acordo com o mesmo Autor (2001:300),

“Podemos idealizar que o balanço financeiro poderia ser representado como um grande cofre, onde no início do exercício sabemos quanto está nele guardado (caixa/bancos) e disponível; na movimentação dinâmica, tudo o que entrar em numerário ou dispositivo bancário será considerado Receita, quer de origem orçamentária, acrescidos valores já existentes no cofre; ao contrario, também por força da movimentação dinâmica, tudo o que for retirado do cofre em numerário ao saque bancário será considerado Despesa e pode ser de origem orçamentária ou extra-orçamentária, sendo deduzido dos valores existentes no cofre. Saldo inicial (anterior) + entradas (receitas) – saídas (despesas) = saldo existente (atual). O balanço financeiro, dependerá sempre do levantamento de balancetes prévios, também chamados de verificação, elaborados em 31 de dezembro, seguidos dos lançamentos de encerramento com vistas ao balanço geral. Os procedimentos a serem seguidos, serão desde a escrituração dos livros, feita de lançamentos,



passando-se para o levantamento dos balancetes, culminando-se com a elaboração dos Balanços Gerais”.

O balanço financeiro integra o Anexo 13 da Lei nº 4.320/64, cujo art. 103 assim estabelece:

“Art. 103. O balanço Financeiro demonstrará a receita e a despesa orçamentárias bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extra-orçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte.

Parágrafo único. Os Restos a Pagar do exercício serão computados na receita extra-orçamentária para compensar sua inclusão na despesa orçamentária”.

De acordo com ANDRADE (2002:254), o balanço financeiro um síntese que retrata o registro do sistema financeiro, ele é elaborado em duas colunas, sendo uma para a receita e outra para a despesa. E complementa:

“Na coluna da receita, consideram-se:

- a receita orçamentária realizada, que se divide em receitas orçamentárias próprias e vinculadas, e é detalhada por subcategoria econômica;
- as receitas extra-orçamentárias, incluindo-se a inscrição extra-orçamentária de Restos a Pagar, Serviços da Dívida a Pagar, Depósitos e débitos de Tesouraria;
- saldo financeiro disponível do exercício anterior (caixa e bancos).

Na coluna da despesa consideram-se:

- a despesa orçamentária realizada por meio de recursos próprios ou vinculada, discriminada por função de governo. Inclui a despesa de restos a pagar inscritos, observando-se que sua inscrição será contabilizada no movimento financeiro do mês de dezembro, e tem a contra partida a receita extra-orçamentária, que consequentemente figurará no balanço financeiro;
- as despesas extra-orçamentárias, subdivididas em Restos a Pagar, Serviços da Dívida a Pagar, Depósitos e Débitos de Tesouraria;
- saldo financeiro disponível para o exercício seguinte (caixa e bancos)”.

O balanço financeiro, depois de conhecido o total da receita arrecadada e seu emprego no pagamento das despesas, evidencia a situação de disponibilidade financeira da administração.

#### 2.4.3. Restos a Pagar

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

##### - Classificação

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

- a) processadas – são aquelas em que o credor já cumpriu as suas obrigações, isto é, entregou o material, prestou os serviços ou executou a etapa da obra, dentro

do exercício. Tendo, portanto, direito líquido e certo, faltando apenas o pagamento. Hoje essas despesas ficam registradas na conta “FORNECEDORES”;

- b) não processadas – são aquelas que dependem da prestação do serviço ou fornecimento do material, ou seja, cujo direito do credor não foi apurado. Representam, portanto, despesas ainda não liquidadas.

#### - Inscrições

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

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

#### - Pagamento

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

#### - Validade

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

#### 2.4.4. Despesas de Exercícios Anteriores

A matéria relacionada com as despesas de exercícios anteriores está especificada no art. 37 da Lei nº 4.320/64, sendo regulamentada pelo Decreto nº 93.872, de 23/12/86, que incorporou os conceitos do Decreto nº 62.115, de 15/01/68.

“Art. 37 – 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”.

Entende-se como Despesas de Exercícios Anteriores, as dívidas resultantes de compromissos gerados em exercícios financeiros anteriores àqueles em que ocorreram os pagamentos.

O regime de competência exige que as despesas sejam contabilizadas conforme o exercício a que pertençam, ou seja, em que foram geradas. Se uma determinada despesa tiver origem, por exemplo, em 2000 e só foi reconhecida e paga em 2002, a sua contabilização deverá ser feita à “Conta de Despesas de Exercícios Anteriores” para evidenciar o regime do exercício.

##### - Ocorrência

De acordo com o MANUAL DE EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA da Secretaria Federal do Controle/Ministério da Fazenda (1996:26),

“Poderão ser pagas à conta de despesas de exercícios anteriores, mediante autorização do ordenador de despesa, respeitada a categoria econômica própria: (a) as despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria; assim, entendidas aquelas cujo empenho tenha sido considerado insubsistente e anulado no encerramento do exercício correspondente, mas que, dentro do prazo estabelecido, o credor tenha cumprido sua obrigação; (b) os restos a pagar com prescrição interrompida; assim considerada a despesa cuja inscrição como Restos a Pagar tenha sido cancelada, mas ainda vigente o direito do credor”.

Outro fato relevante diz respeito aos compromissos decorrentes de obrigação de pagamento criada em virtude de Lei e reconhecimentos após o encerramento do exercício.

Pode-se citar como exemplo dessa última situação, o caso de um servidor cujo filho tenha nascido em setembro e somente requereu o benefício do salário-família em março do ano seguinte. As despesas referentes aos meses de setembro a dezembro irão à conta de despesas de exercícios anteriores, classificados como transferências correntes; as dos demais



meses no elemento de despesa próprio. A promoção de um funcionário com data retroativa e que alcance aos anteriores ao exercício financeiro, também é caso de despesa de exercícios anteriores.

## **2.5. Reflexos da Lei de Responsabilidade Fiscal na Execução da Despesa por parte dos Municípios**

A influência da Lei de Responsabilidade Fiscal no âmbito municipal, tornou-se uma tarefa bastante complexa, principalmente pelo fato de que a maioria dos Municípios estão totalmente desestruturados no tocante aos corretos mecanismos de execução da despesa.

Trata-se de um procedimento novo que impôs como métodos de trabalho obrigatório o princípio da continuidade administrativa, a alternância democrática no processo de gestão pública e as complexidades sociais e educacionais que influenciam o processo eleitoral, sobretudo na área municipal, o que exige do Prefeito isenção quanto à execução do gasto público, buscando maneiras novas e pragmáticas para atender às demandas da sociedade, desfazendo-se inclusive das práticas clientelistas até então em vigor.

No período inicial após a sanção da Lei, a providência fundamental foi o estudo atento, detalhado, do novo texto e de suas implicações para a área municipal, isto porque as condições são diferentes para grandes e pequenas comunidades. A Lei faz nítida flexibilização de prazos para os Municípios com menos de 50 (cinquenta) mil habitantes.

Uma recomendação importante para dar eficiência ao cumprimento da LRF seria a designação, em cada Município, de uma equipe específica para implantação concreta das medidas exigidas. Essa equipe poderia ser designada como grupo Executivo de Gestão Fiscal, vinculado diretamente ao Prefeito Municipal, e que terá como missão principal o apoio administrativo e gerencial da gestão financeira do Município, cumprimento dos procedimentos legais estabelecidos pela Lei, subsidiando o Prefeito.

A Lei de Responsabilidade Fiscal objetiva aprimorar a responsabilidade na gestão fiscal dos recursos públicos através de ação planejada e transparente que possibilite prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

Um dos aspectos fundamentais da Lei de Responsabilidade Fiscal é o controle a ser facilitado pela criação de novos relatórios de acompanhamento da gestão fiscal que, além da obrigatoriedade de publicação, deverão estar disponibilizados pela internet.

Cada vez mais os Municípios brasileiros vêm sendo obrigados a realizarem suas despesas com os recursos provenientes de suas receitas correntes, pois nos últimos anos as operações de crédito foram ficando difíceis de serem realizadas.

Por outro lado, foram assumidas parcelas crescentes de aplicações de recursos na área social e na infra-estrutura urbana, devido à pressão social e às dificuldades financeiras da União e dos Estados para oferecer transferências voluntárias (que não decorram de determinação constitucional, legal ou destinada ao SUS), exigindo dos Municípios o desenvolvimento de ações internas para aumentar sua arrecadação própria, IPTU, ISS, ITBI, eliminando com isso a costumeira renúncia de receita para atender interesses públicos.

A Lei de Responsabilidade Fiscal certamente proporcionará uma importante contribuição no crescimento da receita própria municipal e melhor aproveitamento dos recursos em benefício da população, na medida em que estabelece novas regras para a disciplina fiscal e garante maior nível de transparência às ações do governo municipal.

MOTTA, SANTANA e Ferraz (2000), entendem que a Lei de Responsabilidade Fiscal trata de assuntos demasiadamente importantes, pois a mesma provocará inúmeras mudanças no cenário nacional quanto à gestão de recursos públicos, influenciando e alterando sobremaneira o cotidiano da Administração Pública brasileira e dos seus gestores. Para eles, a Lei de Responsabilidade Fiscal nada mais é do que um código de conduta a ser obedecido por todos os gestores públicos, em todas as esferas de governo.

A implantação organizada e eficiente da Lei de Responsabilidade Fiscal no âmbito municipal constituirá, segundo os autores acima citados, o vetor predominante da eficácia de suas diretrizes sob o prisma global da Administração Pública Brasileira.

No mesmo pensamento, SILVA (2001), alega que a Lei de Responsabilidade Fiscal, veio a tornar obrigação, aquilo que normalmente já era dever de todo homem público.

Para ele, a Lei de Responsabilidade Fiscal representa um instrumento eficaz no auxílio aos governantes, quanto à gerência dos recursos públicos, primando por regras claras e precisas, que deverão ser aplicadas a todos os gestores de recursos públicos e bem como em todas as esferas de governo, desde que relacionadas à gestão do patrimônio público, à gestão da receita e despesa pública e ao endividamento do setor público em geral.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, vem uniformizar os procedimentos atinentes às finanças públicas e à gestão fiscal no país, acentuando os mecanismos de controle interno e externo da execução orçamentária, destacando o importante papel controlador dos Tribunais de Contas, enfatizando a atuação da contabilidade pública na instrumentalização da gestão de receitas e despesas, atendendo aos princípios da economicidade, eficiência, eficácia, transparência e publicidade de todos os atos administrativos que importem ao gerenciamento do erário.



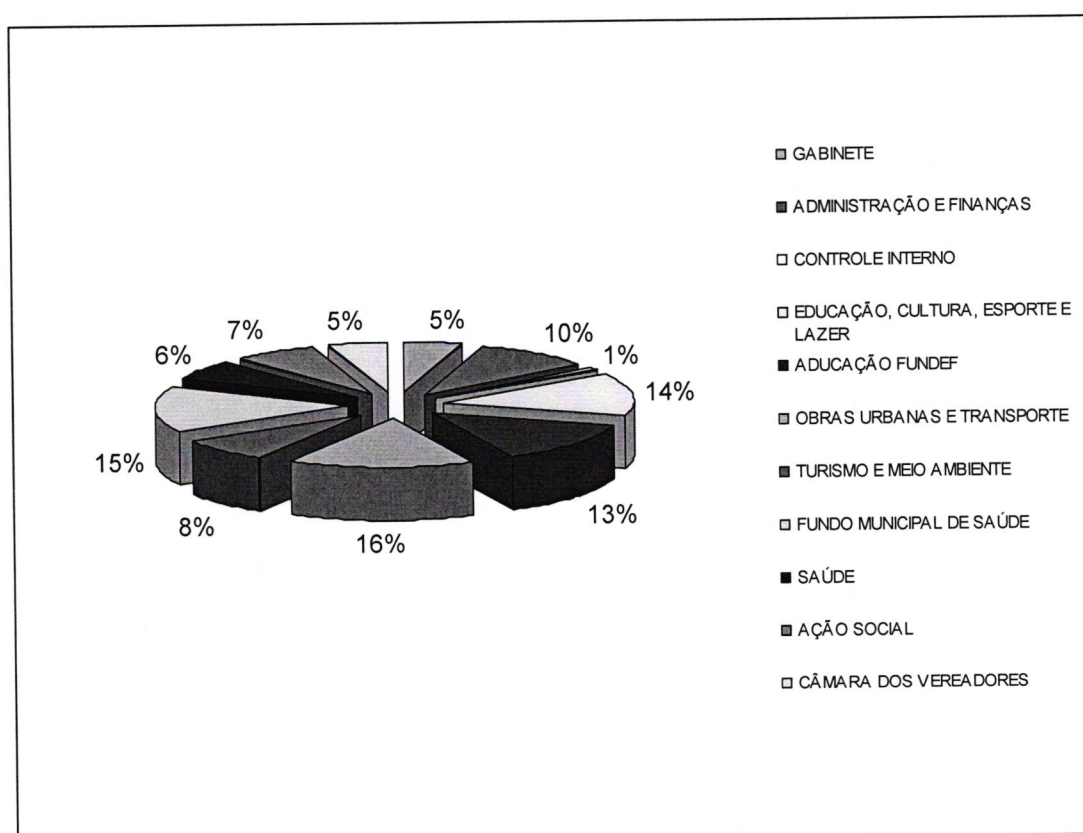
Impõe, assim, uma significativa e austera melhoria no controle das contas públicas no Brasil, destacando, sobremaneira, o cumprimento dos governantes com a elaboração de seus orçamentos programáticos e o cumprimento das metas fixadas, quando da operacionalização da atividade financeira estatal.

Dessa forma, a Lei de Responsabilidade Fiscal, é um instrumento legal imprescindível para a manutenção da estabilidade fiscal, impondo maior austeridade nos gastos públicos, vez que disciplina uma gestão fiscal responsável e transparente para todos os que gerenciam o erário.

### 3. AVALIAÇÃO PRÁTICA DO PROCESSO DE EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA DA DESPESA PÚBLICA

A presente pesquisa foi realizada na Prefeitura Municipal de Barra dos Coqueiros, cujo ordenador de despesa era o próprio Chefe Executivo, Senhor Gilson dos Anjos Silva. Para o Orçamento 2003 foi aprovado a quantia de R\$ 11.872.940,00 (Onze milhões oitocentos e setenta e dois mil e novecentos e quarenta reais), sendo que em termos de porcentagem a Secretaria de Gabinete tem 5%, Administração e Finanças 9,66%, Controle Interno 1%, Educação 14%, Educação/FUNDEF 13%, Obras e transportes 17%, Turismo 8%, Fundo Municipal de Saúde 15%, Saúde 6%, Ação Social 7%, Câmara de Vereadores 5%, conforme demonstrado no gráfico abaixo:

GRÁFICO 1 – DISTRIBUIÇÃO PERCENTUAL DOS RECURSOS ORÇAMENTÁRIOS POR ÓRGÃO – 2003



Fonte: Prefeitura Municipal de Barra dos Coqueiros

Todo Orçamento, que vigorará no ano seguinte, terá que ser enviado a Câmara Municipal até o final do mês de setembro do ano subsequente, onde será discutido, emendado, aprovado ou rejeitado pelos Vereadores da outorgada casa. Quando rejeitado é devolvido para que possa tomar as devidas providências, para assim retornar à Câmara. Quando sancionado deverá registrar no sistema, na empresa que presta serviço – ASTEF, para assim iniciar-se a execução orçamentária.

### **3.1. O processo de Execução Orçamentária da Despesa no Município de Barra dos Coqueiros**

O sistema orçamentário é iniciado com os registros das receitas estimadas e despesas fixadas na Lei do Orçamento, onde passará a vigorar através do planejamento público (Lei das Diretrizes Orçamentária – LDO, Plano Plurianual e Anexo de Metas e Riscos Fiscais – Lei nº 101 de 04/2000).

Os principais itens da despesa da Prefeitura estão distribuídos, de acordo com a necessidade de cada setor, não podendo ultrapassar da remuneração de pessoal 60% (sessenta por cento) da Receita Líquida, sendo 54% (cinquenta e quatro por cento) da Prefeitura e 6% (seis por cento) da Câmara, sujeitas às punições previstas na Lei nº 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal), caso estes percentuais sejam ultrapassados.

Além dos gastos com o pessoal e encargos, estes representados pelas obrigações patrimoniais (INSS), destacam-se também: material de consumo, outros serviços de terceiros – pessoa física, outros serviços e terceiros – pessoa jurídica, equipamentos e materiais permanentes, obras e instalações.

Já as fontes financeiras da despesa orçamentária estão representadas pelas receitas tributárias próprias (ISS e IPTU) e pelas receitas de transferências assim discriminadas: Royalties, Fundo de Participação (FPM), ICMS, Fundo Nacional de Saúde (FNS), Piso de Atenção Básica (PAB), Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e Valorização do Magistério (FUNDEF) e Manutenção para Desenvolvimento da Educação (MDE).

De acordo com as informações do Setor de Tributos, a maior arrecadação tributária própria, vem da Companhia Vale do Rio Doce, que é a empresa responsável pelo Porto de Sergipe, em segundo lugar a Grant Geophysical do Brasil Ltda., e em terceira Flora Serviços e Paisagismo. O Royalties é pago pela Petrobrás, cujo valor arrecadado equivale a 1% (um por cento) da receita proveniente do Município pela extração do petróleo. Tem



também a H. Dantas empresa e que tem alvará de funcionamento para utilização de Balsas e Lanchas na travessia do Rio Sergipe.

No município existem 211 prestadores de serviços, 157 comerciantes e 30 autônomos registrados.

As principais rotinas da Execução Orçamentária na Prefeitura são: empenho, liquidação e pagamento.

As Secretarias trabalham diretamente com a Secretaria de Administração e Finanças, onde através de CI (comunicação interna) são solicitadas as confecções de recibos (prestações de serviços, ajuda financeira etc.), pagamentos de diárias entre outros, onde serão empenhados e posteriormente liquidados e pagos, ou seja, todo o processo de pagamento é centralizado na Secretaria de Administração e Finanças para junto à Secretaria de Controle Interno possam controlar melhor os gastos disponíveis no orçamento.

Empenho – é através da Nota de Empenho que a Prefeitura concretiza o empenho prévio, para assim assegurar a dotação orçamentária, ou seja, crédito fixado e assim garantir os seus pagamentos. Na Prefeitura usa-se primeiro o preenchimento preliminar da Nota de Empenho, a qual após considerada em ordem é liberada para fazê-lo, pois caso não esteja poderá exceder o limite dos créditos concedidos.

Esta nota conterá o histórico da despesa, dotação orçamentária, medição dos serviços ou materiais, comprovante da entrega dos materiais ou prestação dos serviços, todas as despesas conforme a sua categoria econômica, natureza da despesa, modalidade de aplicação e elementos de despesas e confere os cálculos para só assim mandar para o setor de liquidação.

Liquidação – nesta fase precisa confirmar toda a documentação que deu origem ao processo, tais como requisição, autorização, licitação, contrato ou acordo respectivo, nota de empenho. Considera-se como liquidação da despesa a entrega do material ou do serviço a qual é formalizada como carimbo e assinatura do responsável pelo recebimento no documento fiscal (NF, recibo, etc.) e que mostre que a transação foi idônea e segue todas as etapas antecedentes da liquidação.

Todas as rotinas da execução da despesa são transportados, via informática, para o SISAP (Sistema de Auditoria Pública) onde tem por objetivo informatizar o fluxo de informações entre as unidades gestoras e o TCE (Tribunal de Contas do Estado) facilitando assim o processo de análise das contas públicas.

A licitação mais usada pela Prefeitura é o Convite, que entre interessados do ramo a seu objeto, pode ser cadastrado ou não, escolhidos em número mínimo de 03 (três) pela

Administração a qual afixará em local apropriado cópia de convocação e o estenderá aos demais cadastrados na especialidade que mostrarem interesse com antecedência de até 24 horas da apresentação da proposta, o aviso publicado conterá o local em que os interessados poderão ler e obter o edital e todas as informações sobre a licitação, o prazo mínimo do recebimento da proposta ou do evento será 05 (cinco) dias e os limites são:

**TABELA 1 – LIMITES DE VALORES ESTIMADOS DA CONTRATAÇÃO DAS MODALIDADES DE LICITAÇÃO**

<b>Obras e Serviços de Engenharia</b>	<b>Serviços e Compras</b>	<b>Dispensa</b>	
		<b>Serviços e Compras</b>	<b>Obras e Serviços de Engenharia</b>
Até R\$ 150.000,00	Até R\$ 80.000,00	Até R\$ 8.000,00	Até R\$ 15.000,00

Fonte: Lei nº 8.666, de 21 de julho de 1993.

De acordo com os dados levantados durante a pesquisa, correspondentes aos meses de Janeiro/Abril, a Prefeitura apresenta um procedimento orçamentário de R\$ 7.593.395, tendo sido abertos créditos suplementares de ordem e R\$ 343.100,00, tal fato indica que, em apenas 4 meses, a Prefeitura havia comprometido 63,96% do seu orçamento.

### **3.2. O Processo da Execução Financeira da Despesa no Município de Barra dos Coqueiros**

No que diz respeito aos pagamentos, estes são efetuados diretamente pela Secretaria de Finanças, após sua regular liquidação, onde é saldada a dívida do Poder público para com seus credores, repassando assim seus valores numerários, mediante crédito em conta corrente ou em espécie. Geralmente na Prefeitura é através de cheque nominal tanto para Pessoa Física como para Pessoa Jurídica, ocasião em que os credores darão a devida quitação no documento. Onde seja, o pagamento da despesa consiste na entrega de numerário ao credor em troca da quitação da dívida.

Deve-se salientar que é crime de responsabilidade do prefeito Municipal antecipar ou inverter a ordem de pagamento a credores do município, sem vantagem para o erário, como também pagar fatura com preterição da ordem cronológica de sua exigibilidade, poderá ser penalizado com pena de detenção de 02 a 04 anos e pagamento de multa, caso em que a prefeitura faz-se-à, questão de seguir com vigor da lei.



Vale também salientar que nos recibos de prestação de serviço são descontados os valores correspondentes a 5% (ISS) e 11% (INSS) sobre o Lucro Bruto e na prestação de serviços com transportes 5% (ISS), 22% (INSS) sobre o Lucro Bruto e ao passar de R\$ 1.058,00 o IR com valores a verificar em tabelas. Através de orientação do Tribunal de Contas do Estado é necessário colocar no recibo o nº do PIS/PASEP ou Inscrição do INS. O recibo de doação ou ajuda de custo não é descontado ISS, INSS ou IR é o valor bruto total.

No período Janeiro/Abril foram arrecadadas R\$ 4.072.730,00 que corresponde a 34,30% da Receita total prevista para o exercício 2003.

No que diz respeito à despesa, foram liquidados processos no valor total R\$ 3.236.162,00, apresentando em “superávit” financeiro no período de R\$ 836.569,00.

### **3.3. Os Procedimentos Legais do Controle Orçamentário e Financeiro**

É essencial ter um bom Controle Interno, para que possa cumprir com rigor a Lei de Responsabilidade Fiscal, realizando as despesas com os recursos orçamentários disponíveis e assim não haver nenhum questionamento das ações da despesa pública ou punições pelo órgão fiscalizador, Tribunal de Contas do Estado, nem mesmo chegar a crime de responsabilidade fiscal.

Neste sentido é que foi criado na Prefeitura Municipal de Barra dos Coqueiros, um Sistema de Controle Interno, propiciando condições para atender às exigências Legais, especialmente a LRF. Este sistema foi organizado, objetivando:

- I. avaliar cumprimentos de metas previstas no Plano Plurianual e a execução dos programas de governo dos orçamentos do município;
- II. comprovar a legislação e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da Administração Municipal, bem como aplicação de recursos públicos recebidos e/ou repassados à entidades de direito privado;
- III. exercer o controle das operações de créditos, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres do Município;
- IV. apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional;
- V. acompanhar o limite e condições para realização de operações de créditos e inscrição em Restos a Pagar;
- VI. se a Lei de Diretrizes orçamentárias (LDO) está atingindo as metas da Lei;
- VII. realizar auditorias nas Secretarias;



VIII. analisar contratos, licitações, despesas diversas e se estão em conformidade com a lei;

IX. se a despesa com o pessoal não excedeu, aos valores fixados em lei.

A Prefeitura emite para o Tribunal de Contas o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) o qual é feito para que a população do Município e Tribunal de Contas (órgão de controle) acompanhe e analise o desempenho da execução orçamentária, ele é composto de: Balanço Orçamentário, Demonstrativo de Execução das Receitas e das Despesas. Ele é colocado no mural até trinta dias após o encerramento do bimestre durante o exercício. É assinado pelo Prefeito e pelo Contador.

Após cada quadrimestre a Prefeitura emite Relatório de Gestão Fiscal (RGF) publicado até trinta dias após o final do período, este relatório é composto da despesa total com pessoal diferenciado inativos e pensionistas, dívida consolidada e imobiliária, concessão de garantias, operações de créditos, despesa de serviços com terceiros, restos a pagar, disponibilidade de caixas. É assinado pelo Prefeito, pelo Contador e pelo Secretário de Administração e Finanças.

Este controle instalado na Prefeitura cuida diretamente, relatórios resumidos da execução orçamentária, controle pessoal, gastos em gerais e outros relatórios de gestão fiscal.

Alguns meses anteriores ao da pesquisa, a folha de pagamento, era paga diretamente no Setor de Tesouraria ou Setor de Pagamentos, durante a pesquisa, era paga através de Conta Salário com Convênio com o Banco Bradesco. Neste momento o Setor estava direcionado:

- a. aos pagamentos dos empenhos (diárias, prestações de serviços entre outros) através de cheques nominais, pode também depositar em conta corrente quando for pagamento de inscrições de cursos em outros estados, apresentando o comprovante de inscrição e o número da conta onde será efetuado o depósito;
- b. entregue em contra-cheques e,
- c. fazem fechamento de caixa o qual é solicitado extratos diários para envio à ASTEF para que possa fazer a contabilização devida (balancetes, balanços e lançamentos).

Cabe a AFET a feitura dos Balancetes Mensais, do Balanço Geral, das Prestações de Contas Anuais a serem encaminhados ao Tribunal de Contas do Estado (TCE)

#### 4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Decreto-lei nº 200, de 1967, impôs disciplinamento para a Execução Orçamentária e a Programação Financeira dos desembolsos autorizados na “Lei Orçamentária Anual, prevendo o estabelecimento, pelo Poder Executivo, até trinta dias após a publicação da Lei Orçamentária; do fluxo de caixa e dos limites de saque contra a conta única do Tesouro Nacional.”

Na ocasião da edição da Lei 4.320/64, os objetivos da programação financeira consistiam em assegurar os recursos necessários à execução da despesa e, em segundo lugar, prevenir eventuais déficits de caixa. No entanto, embora não mencionada tacitamente, aquela Lei já permitia que, ante uma eventual expectativa de frustração da receita estimada no orçamento anual, o Poder Executivo poderia adotar medidas de precaução, não autorizando a execução de parcelas do orçamento, a fim de manter o nível da despesa compatível com a previsão de arrecadação.

A Programação Anual da Execução Orçamentária e dos Desembolsos Financeiros, após a Lei de Responsabilidade Fiscal, passou a ter por finalidade não só evitar eventuais déficits de caixa, mas, principalmente, prevenir a ocorrência de déficits que possam acarretar a acumulação restos a pagar e o conseqüente comprometimento de receitas futuras.

A pesquisa revestiu-se de grande valia, pois contribuiu para que se obtivesse um entendimento real sobre a execução da despesa, possibilitando assim fazer-se uma análise comparativa entre a teoria e a prática do dia a dia da Contabilidade Pública. Através da pesquisa, foi possível aprender as rotinas de trabalho que acontecem dentro de Órgão Público.

Pode-se observar durante a pesquisa que só existia informatização no sistema de liquidação e seria essencial que houvesse interligação entre os sistemas de empenho, liquidação e tesouraria, para viabilização do processo. É necessário obter informações atuais e instantâneas para demonstrar a real situação financeira da administração, e assim poder tomar decisões.

Sugerimos também que, deveria existir um setor de pré-contabilização, para só mandar para a empresa que faz a contabilização a função de conferência e fechamento de balanços e balancetes, este setor poderia dar maior suporte a prefeitura visto que estaria localizado nela.

Esperamos que os resultados aqui apresentados possam também ser útil a outros profissionais que no exercício pleno de sua cidadania, acompanhem e questionem o gasto público.



## REFERÊNCIAS

ANDARDE, Nilton de Aquino. *Contabilidade Pública na Gestão Municipal*. São Paulo: Atlas, 2002.

ANGELICO, João. *Contabilidade Pública*. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 1992.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. ARRUDA, Daniel Gomes. *Introdução à Contabilidade Governamental – Da teoria à prática*. Salvador: Zênite, 1999.

KAHOMA, Hélio. *Contabilidade Pública*. 8ª ed. São Paulo: Atlas 2001.

MACHADO JR, José Teixeira. REIS, Heraldo da Costa. *A Lei 4.320 Comentada*. 28ª ed. Rev. Atual. Rio de Janeiro: IBAM, 1997.

MENEZES, Andréa A. C.. *A Execução Orçamentária e Financeira da Despesa*. Aracaju: UNIT, 2003.

MOTTA, C.P. SANTANA, J.E. FERRAZ, L. *Lei de Responsabilidade Fiscal: Abordagens Pontuais*. Belo Horizonte: Del Rey, 2000.

PACHECO, Claudia de V., *Método de Avaliação: Equivalência Patrimonial x Custo*, Aracaju: UNIT, 2003.

SILVA, Edson J. da. *O Município na Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo: Editora de Direito, 2001.

SILVA, Lino Martins da. *Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo*. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SILVA, Jair Cândido da. VASCONCELOS, Edílson Felipe. *Manual de Execução Orçamentária e Contabilidade Pública*. 1ª ed. Brasília/DF: Livraria e editora Jurídica, 1997.

## **ANEXOS**

## ANEXO A

[illegible]



**ANEXO B****NOTA DE PAGAMENTO**

Nº \_\_\_\_\_

R\$ \_\_\_\_\_

IMPORTE que se pague a \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_, estabelecido e/ou residente \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_, correspondente a \_\_\_\_\_

Global ☐Estimativo ☐conforme Empenho Ordinário ☐ Nº \_\_\_\_\_, de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_

Classificação Orçamentária \_\_\_\_\_

Recursos: \_\_\_\_\_

Banco: \_\_\_\_\_

Conta: \_\_\_\_\_

Cheque nº \_\_\_\_\_

Barra dos Coqueiros - SE \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
Prefeito Municipal\_\_\_\_\_  
Tesoureiro

## ANEXO C



ESTADO DE SERGIPE  
PREFEITURA MUNICIPAL DE BARRA DOS COQUEIROS

NOTA DE EMPENHO 226 Fte: 0-TESOURO

## Fornecedor

Nome:  
Endereço:  
CNPJ / CPF: Cidade: UF:

## CLASSIFICAÇÃO

Unidade Orçamentária: 203 - SEC. EDUCAÇÃO, CULTURA ESPORTE E LAZER-ENS.FUND.  
Função: 12 - EDUCACAO  
SubFunção: 122 - Administracao Geral  
Programa: 11 - MANUTENCAO DOS SERVICOS DA SECRETARIA DE EDUCACAO  
Ação: 2008 - MANUTENÇÃO DOS SERVIÇOS DA SECRETARIA DE EDUCAÇÃO  
Class. Econômica: 339030 - Material de Consumo

Licitação: Nº: - DISPENSÁVEL

CONTRATO	TIPO	Saldo Anterior	Valor do Empenho	Saldo Disponível
	NORMAL	11,900.80	210.36	11,690.44

## HISTÓRICO

VALOR QUE SE EMPENHA REFERENTE A MATERIAIS ABAIXO DESCRIMINADOS PARA ESTA SECRETARIA.

Nº	Especificação	Qtde	Unid	Unitário	Total
1	LAMPADA HALOG	2	UN	16.95	33.90
2	ELEMENTO FILT	1	UN	50.46	50.46
3	ESTOPA	1	UN	2.00	2.00
4	OLEO 15 W	20	UN	4.80	96.00
5	FILTRO LUBRIFICANTE	1	UN	28.00	28.00

///DUZENTOS E DEZ REAIS E TRINTA E SEIS CENTAVOS///

210.36

Autorizo o empenho dessa despesa.

Data: 14/01/2003

Essa despesa foi empenhada em crédito próprio.

Data: 14/01/2003

## ANEXO D



ESTADO DE SERGIPE

PREFEITURA MUNICIPAL DE BARRA DOS COQUEIROS

NOTA DE PAGAMENTO ( 268 )

Fte: 0 - TESOURO

SEC. EDUCAÇÃO, CULTURA ESPORTE E LAZER-ENS.FUND.

FORNECEDOR

Nome:

Endereço:

CNPJ / CPF :

Cidade :

UF :

Empenho	Data	Classificação (Unid / Ação / Class.Economica)	Saldo Anterior	Valor	Saldo Atual
226	14/01/2003	203-2008-339030	210.36	210.36	0.00

REFERENTE A QUITACAO DA NOTA FISCAL Nº 005875

Total: 210.36

///DUZENTOS E DEZ REAIS E TRINTA E SEIS CENTAVOS///

PAGUE-SE	PAGO
Autorizo o pagamento deste processo	O processo foi pago conforme autorização
Data : 29/01/2003	Data : 29/01/2003

CONTA: 111.02.04 # 73.187-0 BB - F P M

CHEQUE/OB: 850691



## ANEXO E



ESTADO DE SERGIPE

janeiro / 2003

PREFEITURA MUNICIPAL DE BARRA DOS COQUEIROS

BALANCETE			
DÉBITO		CRÉDITO	
NO MÊS			
RECEITA ORÇAMENTÁRIA	913,027.22	DESPESA ORÇAMENTÁRIA	272,638.27
RECEITA EXTRA-ORÇAMENTÁRIA	59,239.20	DESPESA EXTRA-ORÇAMENTÁRIA	391,559.33

BARRA DOS COQUEIROS, 31 de Janeiro de 2003

GILSON DOS ANJOS SILVA

## ANEXO F



ESTADO DE SERGIPE  
PREFEITURA MUNICIPAL DE BARRA DOS COQUEIROS

ORÇAMENTO FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL

RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

DEMONSTRATIVO DO RESULTADO PRIMÁRIO  
JANEIRO A ABRIL 2003 / BIMESTRE MARÇO - ABRIL

LRF, Art. 52, Inciso III - Anexo VII - Portaria 517 MF STN de 14/10/2002

R\$

RECEITAS FISCAIS	PREVISÃO ATUALIZADA	RECEITAS REALIZADAS		
		No Bimestre	Jan a abr 2003	Jan a abr 2002
<b>RECEITAS FISCAIS CORRENTES</b>	11,416,903	2,117,935	4,062,730	3,529,841
RECEITA TRIBUTÁRIA	1,101,500	269,347	411,057	279,504
IPTU	20,500	333	649	12
ISS	700,000	216,837	306,209	161,316
ITBI	40,000	1,682	2,886	9,566
Outras Receitas Tributárias	1,101,500	50,496	101,313	108,611
RECEITA DE CONTRIBUIÇÃO	3,000			
Receita Previdenciária	3,000			
Outras Contribuições				
RECEITA PATRIMONIAL LÍQUIDA	3,000		80	
Receita Patrimonial	78,000	34,081	63,380	26,783
(-) Aplicações Financeiras	75,000	34,081	63,300	26,783
TRANSFÊNCIAS CORRENTES	8,591,403	1,443,592	2,900,090	2,740,299
FPM	3,960,000	653,668	1,406,360	1,381,784
ICMS	1,700,000	296,246	564,592	505,864
Outras Transferências Correntes	2,931,403	1,443,592	2,900,090	2,740,299
DEMAIS RECEITAS CORRENTES	1,718,000	404,997	751,503	510,037
Dívida Ativa	49,000	4,293	11,576	6,220
Diversas Receitas Correntes	1,718,000	404,997	751,503	510,037
<b>RECEITAS FISCAIS DE CAPITAL</b>	1,847,037		10,000	140,000
RECEITAS DE CAPITAL LÍQUIDAS	1,067,037		10,000	140,000
(-) Operações de Crédito	124,000			
(-) Amortização de Empréstimos				
(-) Receitas de Alienação de Ativos	42,000			33,100
Transferências de Capital	1,007,754		10,000	140,000
Convênios	227,754		10,000	140,000
Outras Transferências de Capital	780,000			
Outras Receitas de Capital	59,283			
<b>TOTAL (I)</b>	<b>13,263,940</b>	<b>2,117,935</b>	<b>4,072,730</b>	<b>3,669,841</b>

DESPESAS FISCAIS	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS LIQUIDADAS		
		No Bimestre	Jan a abr 2003	Jan a abr 2002
<b>DESPESAS FISCAIS CORRENTES</b>	9,455,940	1,846,283	2,852,054	2,310,352
DESPESAS CORRENTES LÍQUIDAS	9,455,940	1,846,283	2,852,054	2,310,352
Pessoal e Encargos Sociais	5,658,291	799,666	1,249,167	916,675
Outras Despesas Sociais	3,797,649	1,046,618	1,602,887	1,393,678
(-) Juros e Encargos da Dívida				
<b>DESPESAS FISCAIS DE CAPITAL</b>	2,417,000	199,307	384,108	473,150
DESPESAS DE CAPITAL LÍQUIDAS	2,417,000	199,307	384,108	473,150
Investimentos	2,382,000	199,307	384,108	473,150
Inversões Financeiras	35,000			
(-) Amortização da Dívida				
(-) Concessão de Empréstimos				
(-) Aquisição de Título de Capital já Integralizado				
<b>RESERVA DE CONTINGÊNCIA</b>				
<b>TOTAL (II)</b>	<b>11,872,940</b>	<b>2,045,591</b>	<b>3,236,162</b>	<b>2,783,502</b>
<b>RESULTADO PRIMÁRIO (I - II)</b>	<b>1,391,000</b>	<b>72,344</b>	<b>836,569</b>	<b>886,339</b>

FONTE: \*\*\* Sistema de Informação da(o) PREFEITURA MUNICIPAL DE BARRA DOS COQUEIROS \*\*\*

## ANEXO G



ESTADO DE SERGIPE

PREFEITURA MUNICIPAL DE BARRA DOS COQUEIROS

RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

DEMONSTRATIVO DAS DESPESAS POR FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO

ORÇAMENTO FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL

JANEIRO A ABRIL 2003 / BIMESTRE MARÇO - ABRIL

LRF, Art. 52, inciso II, alínea "c" - Anexo II - Portaria 517 MF STN de 14/10/2002

R\$

FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (a)	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS LIQUIDADAS				SALDO (a-e)
			No Bimestre (b)	Jan a abr 2003 (c)	No Bimestre (d)	Jan a abr 2003 (e)	% (e/total e)	% (e/a)	
LEGISLATIVA	556,140	556,140	7,188	469,395	86,904	183,632	5.67	33.02	372,508
Acao Legislativa	556,140	556,140	7,188	469,395	86,904	183,632	5.67	33.02	372,508
ADMINISTRAÇÃO	1,740,000	1,748,000	157,285	1,305,298	300,915	498,046	15.39	28.49	1,249,954
Administracao Geral	1,647,000	1,655,000	156,313	1,274,624	297,457	487,437	15.06	29.45	1,167,563
Controle Interno	93,000	93,000	972	30,675	3,458	10,609	0.33	11.41	82,391
ASSISTENCIA SOCIAL	784,113	808,813	146,395	383,182	134,488	229,161	7.08	28.33	579,652
Assistencia ao Idoso	9,720	9,720	1,620	2,430	1,620	2,430	0.08	25.00	7,290
Assistencia ao Portador de Deficiencia	298,240	302,240	52,961	222,264	80,301	124,074	3.83	41.05	178,166
Assistencia a Crianca e ao Adolescente	441,153	461,853	91,814	158,488	52,567	102,657	3.17	22.23	359,196
Assistencia Comunitaria	35,000	35,000	0	0	0	0	0.00	0.00	35,000
SAUDE	2,351,983	2,571,383	208,240	1,330,018	337,835	538,496	16.64	20.94	2,032,887
Atencao Basica	2,351,983	2,571,383	208,240	1,330,018	337,835	538,496	16.64	20.94	2,032,887
EDUCACAO	3,188,404	3,194,904	457,423	1,936,939	494,084	684,806	21.16	21.43	2,510,098
Administracao Geral	260,000	290,000	17,161	173,988	40,531	78,046	2.41	26.91	211,954
Ensino Fundamental	2,126,404	2,135,904	303,921	1,212,169	351,314	455,201	14.07	21.31	1,680,703
Educacao Infantil	645,000	652,000	83,294	467,085	90,790	130,962	4.05	20.09	521,038
Difusao Cultural	147,000	107,000	53,048	83,696	11,449	20,597	0.64	19.25	86,403
Turismo	10,000	10,000	0	0	0	0	0.00	0.00	10,000
URBANISMO	2,119,500	2,324,500	857,271	1,674,762	427,006	750,787	23.20	32.30	1,573,713
Infra-Estrutura Urbana	2,074,500	2,289,500	857,271	1,674,762	427,006	750,787	23.20	32.79	1,538,713
Servicos Urbanos	45,000	35,000	0	0	0	0	0.00	0.00	35,000
SANEAMENTO	94,000	95,500	0	11,181	0	11,181	0.35	11.71	84,319
Saneamento Basico Urbano	94,000	95,500	0	11,181	0	11,181	0.35	11.71	84,319
AGRICULTURA	15,000	0	0	0	0	0	0.00	0.00	0
Abastecimento	15,000	0	0	0	0	0	0.00	0.00	0
COMERCIO E SERVICOS	888,800	781,800	33,427	433,227	256,532	329,864	10.19	42.19	451,936
Turismo	888,800	781,800	33,427	433,227	256,532	329,864	10.19	42.19	451,936
ENERGIA	50,000	50,000	0	0	0	0	0.00	0.00	50,000
Energia Eletrica	50,000	50,000	0	0	0	0	0.00	0.00	50,000
DESPORTO E LAZER	85,000	85,000	3,500	49,343	7,828	10,188	0.31	11.99	74,812
Desporto Comunitario	85,000	85,000	3,500	49,343	7,828	10,188	0.31	11.99	74,812
<b>TOTAL</b>	<b>11,872,940</b>	<b>12,216,040</b>	<b>1,870,729</b>	<b>7,593,345</b>	<b>2,045,591</b>	<b>3,236,162</b>	<b>100.00</b>	<b>26.49</b>	<b>8,979,878</b>

FONTE: \*\*\* Sistema de Informação da(o) PREFEITURA MUNICIPAL DE BARRA DOS COQUEIROS \*\*\*

1. Representa uma dotação global sem destinação específica a determinado órgão, unidade orçamentária, programa ou categoria econômica, cujos recursos serão utilizados para a abertura de créditos adicionais, não sendo portanto uma função. É apresentado neste demonstrativo por constar no orçamento.