
Sumário

1	–	Contabilidade Aplicada à Administração Pública Federal	04
.....			
1.1	–	Conceito	04
1.2	–	Objeto	04
1.3	–	Objetivo	05
1.4	–	Regime Contábil	05
1.5	–	Campo de Aplicação	05
1.6	–	Legislação	06
1.6.1	–	A Lei 4.320, de 17.03.64	06
2	–	Orçamento Público e Execução Orçamentária e Financeira	06
2.1	–	Conceito	06
2.2	–	Orçamento Programa	06
2.3	–	Instrumentos de Planejamento	07
		<i>Plano Plurianual – PPA</i>	07
		<i>Lei de Diretrizes Orçamentária – LDO</i>	08
		<i>Lei Orçamentária Anual – LOA</i>	09
2.4	–	O Ciclo Orçamentário	10
2.5	–	Tipos de Orçamento	11
		<i>Orçamento Fiscal</i>	11
		<i>Orçamento Seguridade Social</i>	11
		<i>Orçamento de Investimento das Empresas Estatais</i>	11
2.6	–	Distinção entre Crédito e Recursos	11
.....			
2.7	–	Descentralização de Créditos	12
.....			
2.8	–	Execução Financeira	12
2.9	–	Descentralização dos Recursos Financeiros	12
.....			
		<i>Cota</i>	13
		<i>Repasse</i>	13
		<i>Sub-Repasse</i>	13
		<i>Ordem de Transferência</i>	14
.....			
2.10	–	Execução Orçamentária e Financeira – Adequação à LRF	14
3	–	Receita Pública	15
3.1	–	Conceito	15
3.2	–	Classificação	15
		<i>Receitas Correntes</i>	15
		<i>Receitas de Capital</i>	15
3.3	–	Codificação da Receita	16
3.4	–	Estágios da Receita	17
		<i>Previsão</i>	17
		<i>Lançamento</i>	17
		<i>Arrecadação</i>	17
		<i>Recolhimento</i>	17
3.5	–	Receita Pública – Adequação à LRF	17
.....			
4	–	Despesa Pública	20

4.1 – Conceito	20
4.2 – Classificação	20
A) <i>Classificação Institucional</i>	20
<i>Despesa Corrente</i>	20
<i>Despesa de Capital</i>	20
B) <i>Classificação Institucional ou por Órgão</i>	20
C) <i>Classificação Funcional</i>	21
<i>Função</i>	21
<i>Subfunção</i>	21
<i>Programa</i>	22
<i>Projeto</i>	22
<i>Atividade</i>	22
<i>Operações Especiais</i>	22
4.3 – Estágios das Despesa	24
<i>Empenho</i>	24
<i>Liquidação</i>	26
<i>Pagamento</i>	27
4.4 – Despesa Pública – Adequação à LRF	27
.....	
4.5 – Despesa Obrigatória de Caráter Continuado	28
4.6 – Despesa com Terceirização	29
4.7 – Restos a Pagar	29
<i>Classificação</i>	30
<i>Processados</i>	30
<i>Não Processados</i>	30
<i>Inscrição</i>	30
<i>Pagamento</i>	31
<i>Validade</i>	31
4.8 – Despesa de Exercícios Anteriores	31
<i>Normatização</i>	31
<i>Ocorrência</i>	31
<i>Formalização</i>	32
<i>Prescrição</i>	32
5 – Plano de Contas	32
5.1 – Estrutura	34
5.2 – Conta	34
<i>Estrutura</i>	35
5.3 – Critério de Classificação das Contas	37
.....	
<i>Critério de Classificação do Ativo</i>	37
<i>Critério de Classificação do Passivo</i>	37
<i>Critério de Classificação das Despesa</i>	38
<i>Critério de Classificação das Receitas</i>	38
<i>Critério de Classificação do Resultado do Exercício Diminutivo</i>	39
<i>Critério de Classificação do Resultado do Exercício Aumentativo</i>	39
5.4 – Mecanismos de Débito e Crédito	40
<i>Do Ativo</i>	40
<i>Do Passivo</i>	40
5.5 – Sistema de Contas	41
<i>Sistema Financeiro</i>	42

	<i>Sistema Patrimonial</i>	43
	<i>Sistema Orçamentário</i>	43
	<i>Sistema de Compensação</i>	44
5.6	– Tabela de Eventos	44
	<i>Conceito de Evento</i>	44
	<i>Estrutura do Evento</i>	44
	<i>Classe</i>	44
	<i>Tipo de Utilização</i>	45
	<i>Código Sequencial</i>	45
6	– Contabilização dos Principais Atos e Fatos Típicos	46
.....		
6.1	– Previsão da Receita	46
6.2	– Fixação da Despesa	47
6.3	– Descentralização de Créditos	48
.....		
6.4	– Despesa	49
6.5	– Transferências de Recursos	50
6.6	– Convênios	52
6.7	– Arrecadação da Receita	53
7	– Análise das Demonstrações Contábeis	54
.....		
7.1	– Demonstrações Contábeis de Acordo com a Lei nº 4.320/64	54
7.1.1	– Balanço Orçamentário	54
7.1.2	– Demonstração das Variações Patrimoniais	57
7.1.3	– Balanço Patrimonial	60
7.1.4	– Balanço Financeiro	63
.....		

1- CONTABILIDADE APLICADA À ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL

1.1 - Conceito

A Contabilidade Aplicada à Administração Pública seja na área Federal, Estadual, Municipal ou no Distrito Federal, tem como carro chefe a Lei 4.320, de 17 de março de 1964, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Costumamos dizer que a Lei 4.320/64 está para Contabilidade Aplicada à Administração Pública assim como a Lei das Sociedade por Ações, Lei 6.404/76, está para a Contabilidade aplicada à atividade empresarial.

A Contabilidade Aplicada à Administração Pública registra a previsão da receita e a fixação da despesa, estabelecidas no Orçamento Público aprovado para o exercício, escritura a execução orçamentária da receita e da despesa, faz a comparação entre a previsão e a realização das receitas e despesas, controla as operações de crédito, a dívida ativa, os valores, os créditos e obrigações, revela as variações patrimoniais e mostra o valor do patrimônio.

Seguindo os dispositivos da Lei 4.320/64 e as afirmações anteriores, podemos definir a Contabilidade Pública como sendo o ramo da contabilidade que registra, controla e demonstra a execução dos orçamentos, dos atos e fatos da fazenda pública e o patrimônio público e suas variações.

Pela definição anterior deduzimos que a Contabilidade Pública está interessada também em todos os atos praticados pelo administrador, sejam de natureza orçamentária (Previsão da Receita, Fixação da Despesa, Empenho, Descentralização de Créditos, etc;) ou sejam meramente administrativos (Contratos, Convênios, Acordos, Ajustes, Avais, Fianças, Valores sob responsabilidade, Comodatos de Bens, etc;) representativos de valores potenciais que poderão afetar o Patrimônio ($A - P = PL$) no futuro.

1.2 - Objeto

O objeto de qualquer contabilidade é o Patrimônio.

Pela definição dada no item 1.1, vemos com clareza que Contabilidade Pública não está interessada somente no Patrimônio e suas variações, mas, também, no **Orçamento** e sua execução (Previsão e arrecadação da receita e a Fixação e a execução da despesa).

Já vimos que a Contabilidade Pública, além de registrar todos os fatos contábeis (modificativos, permutativos e mistos), registra também os atos potenciais praticados pelo administrador, que poderão alterar qualitativa e quantitativamente o patrimônio.

Já vimos, também, que a Contabilidade Pública está interessada nos atos e fatos de natureza orçamentários visto que o orçamento, sendo um dos primeiros atos praticados pelo administrador, tem um papel importantíssimo na Contabilidade Pública, pois, praticamente quase tudo se origina no orçamento.

1.3 - Objetivo

O objetivo da Contabilidade Aplicada à Administração Pública é o de fornecer à administração informações atualizadas e exatas para subsidiar as tomadas de decisões, aos órgãos de controle interno e externo para o cumprimento da legislação e às instituições governamentais e particulares informações estatísticas e outras de interesse dessas instituições.

1.4 - Regime Contábil

A referida Lei 4.320/64, em seu art. 35 determina o seguinte:

"art. 35 - Pertencem ao exercício financeiro:

I - as receitas nele arrecadadas;

II- as despesas nele legalmente empenhadas."

Para os estudiosos do assunto este artigo da Lei consagrou o regime contábil misto para a Contabilidade Aplicada à Administração Pública no Brasil, ou seja: de caixa para as receitas (as receitas nele arrecadadas = pelo ingresso dos recursos financeiros) e o de competência para as despesas.

1.5 - Campo de Aplicação

O campo de aplicação da Contabilidade é restrito à administração, nos seus quatro níveis de governo: Federal, Estadual, Municipal e Distrito Federal, bem como as suas Autarquias e Fundações.

O campo de atuação da Contabilidade Aplicada à Administração Pública Federal, após o advento do SIAFI - SISTEMA INTEGRADO DE ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA DO GOVERNO FEDERAL/ SIAFEM – SISTEMA INTEGRADO DE ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA PARA ESTADOS E MUNICÍPIOS, em 1987, começou a expandir-se e hoje já alcança a empresas públicas e algumas empresas de economia mista que participam do Orçamento Fiscal e de Seguridade.(empresa dependente art. 2º da LRF)

Resumindo, temos:

CAMPO DE APLICAÇÃO

Administração Direta

Poder Executivo

Presidência da República e suas Secretarias
Ministérios Cíveis e Militares

Poder Judiciário

Todos os seus Tribunais

Poder Legislativo

Câmara dos Deputados
Senado Federal

Administração Indireta*

Autarquias
Fundações
Empresas Públicas
Sociedades de Economia Mista dependente

*somente aquelas sujeitas ao Orçamento Fiscal e de Seguridade Social

1.6 - Legislação

A contabilização dos atos e fatos administrativos, bem como a elaboração de balanços e demonstrativos contábeis, orçamentários e financeiros, obedecem às normas gerais estatuídas pela Lei 4.320, de 17.03.64 e a Instrução Normativa da Coordenação Geral de Contabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda, de nr.08, de 05.11.93

1.6.1 - A Lei 4.320, de 17.03.64

Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Os principais artigos que se referem à Contabilidade são:

- do exercício financeiro
artigos 34 e 35
- do superávit financeiro
artigo 43
- da contabilidade
artigos 83 a 85 e 87 a 89
- da contabilidade orçamentária e financeira
artigos 90, 91 e 93
- da contabilidade patrimonial
artigos 94 a 100
- dos balanços
artigos 101 a 106

2 – ORÇAMENTO PÚBLICO E EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA

2.1 – Conceito

O Orçamento é um processo contínuo, dinâmico e flexível, que traduz, em termos financeiros, para determinado período, os planos e programas de trabalho, ajustando o ritmo de execução ao fluxo de recursos previstos, de modo a assegurar a liberação contínua e oportuna destes.

2.2 - Orçamento-Programa

A adoção do orçamento-programa na esfera federal, foi efetivada em 1964, a partir da edição da Lei nº 4.320. O Decreto-Lei nº 200, de 23.02.67, menciona o

orçamento-programa como plano de ação do Governo Federal, quando em seu artigo 16 diz: em cada ano será elaborado um orçamento-programa que pormenorizará a etapa do programa plurianual a ser realizado no exercício seguinte e que servirá de roteiro à execução coordenada do programa anual.

O orçamento-programa está intimamente ligado ao Sistema de Planejamento e aos objetivos que o Governo pretende alcançar durante um período determinado de tempo.

O orçamento-programa pode ser definido como sendo "um plano de trabalho expresso por um conjunto de ações a realizar e pela identificação dos recursos necessários à sua execução". Como se observa, o orçamento-programa não é apenas um documento financeiro, mas principalmente, um instrumento de operacionalização das ações do governo, viabilizando seus projetos/atividades em consonância com os planos e diretrizes estabelecidos, oferecendo destaque às seguintes vantagens:

- a) melhor planejamento de trabalho,
- b) mais precisão na elaboração dos orçamentos.
- c) melhor determinação das responsabilidades;
- d) maior oportunidade para redução dos custos;
- e) maior compreensão do conteúdo orçamentário por parte do Executivo, do Legislativo e do Público;
- f) facilidade para identificação de duplicação de funções; melhor controle da execução do programa;
- h) identificação dos gastos e realizações por programa e sua comparação em termos absolutos e relativos;
- i) apresentação dos objetivos e dos recursos da instituição e do inter-relacionamento entre custos e programação; e
- j) ênfase no que a instituição realiza e não no que ela gasta.

2.3 – Instrumentos de Planejamento

A) Plano Plurianual – PPA

O plano plurianual foi estabelecido pelo parágrafo 1º do art. 165, da Constituição Federal, conforme segue:

- A Lei que instituir o plano plurianual estabelecerá de forma regionalizada as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

A regulamentação do PPA prevista no art.165 da Constituição foi inicialmente contemplada pelo no artigo 3º da Lei de Responsabilidade . O artigo foi vetado , mas a sua elaboração continua obrigatória. Ele é peça fundamental da Gestão e a partir da vigência da LRF a criação de despesa que não esteja contemplada no PPA, será considerada não autorizada e lesiva ao patrimônio público (art. 15, combinado com os arts. 16, II e 17, § 4º). O PPA deverá ser elaborado no primeiro ano de governo e encaminhado até 31/08 , contemplando as ações governamentais , desdobradas em programas e metas .

O PPA da União para 2000/2003 está autorizado pela Lei 9.989 de 21/07/2000 tendo sido Denominado “Avança Brasil” , contempla 28 macroobjetivos e 365 programas .

NOTA: O Decreto 2.829, D.O de 30/11/98 e Portaria MOG. 42, D.O de 15/04/99,

estabelecem novas metodologias para a elaboração e execução do PPA e da LOA, respectivamente, a partir do ano 2.000, para os níveis Federal e Estadual e para os Municípios a partir de 2002. Vale lembrar que o Decreto acima se aplica apenas para o nível Federal.

B) A Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO

- Estabelece as diretrizes orçamentária da União, compreendendo as metas e prioridades da Administração Pública Federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente;

A Lei de Responsabilidade Fiscal define maior especificidade para a LDO consagrando-a como o principal instrumento de integração entre planejamento , orçamento e execução orçamentária .

Além de atender o disposto na constituição, a LDO disporá também sobre:

- Equilíbrio entre receitas e despesas ;
- critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada quando:
 - A realização da receita não comportar o cumprimento de metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais
 - Resultado primário insuficiente para recondução da dívida consolidada ao limite
- normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos ;
- demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas.

Conterá :

Anexo de Metas Fiscais que estabelecerá metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a:

- Receitas
- Despesas
- Resultado nominal e primário
- Dívida pública

Uma das grandes novidades da LRF para a LDO : as metas devem ser estabelecidas para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes .

O Anexo de Metas Fiscais conterá, ainda:

- ✓ avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior;
- ✓ demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional;

✓ evolução do patrimônio líquido, também nos últimos três exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos;

✓ avaliação da situação financeira e atuarial (RGP e próprio do servidores públicos , FAT, dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial;

✓ demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado;

Anexo de Riscos Fiscais:

- Contendo avaliação dos passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas , caso se concretizem
- No caso da União: Anexo específico contendo os objetivos das políticas monetárias , creditícia e cambial, bem como os parâmetros e as projeções para seus principais agregados e variáveis , e ainda as metas de inflação para o exercício subsequente.

Elaboração: A LDO deverá ser elaborada anualmente e encaminhada ao Legislativo até o dia 15 de abril de cada exercício .

Os Municípios com até 50.000 habitantes elaborarão a LDO estabelecida pela LRF à partir de 2005.

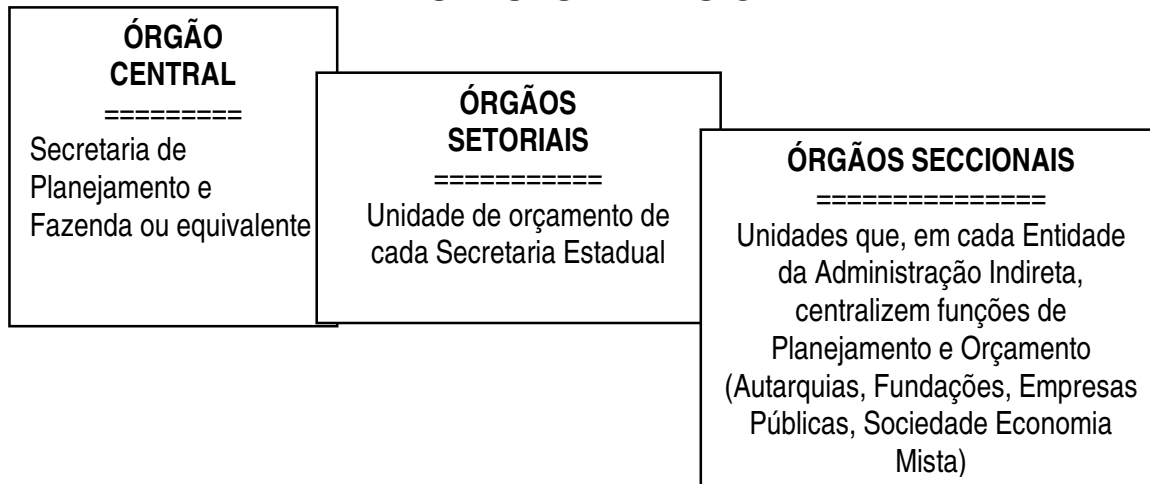
C) A Lei Orçamentaria Anual - LOA

Estima a receita e fixa a despesa para o exercício, compreendendo:

- *Orçamento Fiscal* referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos, entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;
- *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.
- Conterá, em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetos e metas constantes do anexo da LDO (Metas Fiscais)
- Conterá Demonstrativos regionalizado do efeito sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefício de natureza financeira, tributária e creditícia.
- Conterá reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente Líquida, serão estabelecidos na Lei de diretrizes orçamentárias, destinada ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.

SISTEMA DE ORÇAMENTO

ESTRUTURA BÁSICA



2.4 - O Ciclo Orçamentário

O ciclo orçamentário é a série de passos ou processos, articulados entre si, que se repetem em períodos prefixados, através dos quais orçamentos sucessivos são preparados, votados, executados, avaliados, controlados e julgadas as contas pela Corte de Contas, num processo de contínua realimentação. De um modo geral, o Ciclo Orçamentário abrangem quatro grandes fases, quais sejam:

1ª Fase: Elaboração e Apresentação

Com base no Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias e na Lei de Responsabilidade Fiscal, bem como nas normas estabelecidas pela Secretaria de Orçamento Federal – SOF/MPOG - Nível Federal, o Poder Executivo elabora e apresenta ao Legislativo a Proposta Orçamentária, contendo os itens abaixo:

a) formulação do programa de trabalho (ações que se pretende executar), que abrange:

- o diagnóstico de problemas;
- a formulação de alternativas;
- a tomada de decisões;
- a fixação de metas e definição de custos.

b) compatibilização das propostas setoriais à luz das prioridades estabelecidas e dos recursos disponíveis;

c) montagem da proposta a ser submetida à apreciação do Legislativo.

2ª Fase: Autorização Legislativa

Compreende a tramitação da proposta de orçamento no Poder Legislativo, onde as estimativas de receita são revistas, as alternativas de ação são reavaliadas, os programas de trabalho são modificados através de emendas, as alocações são mais especificamente regionalizadas e os parâmetros de execução (inclusive os necessários a uma certa flexibilidade) são formalmente estabelecidos.

3ª Fase: Programação e Execução

Aqui o orçamento é programado, isto é, são definidos os cronogramas de desembolso, ajustando o fluxo de dispêndios às sazonalidades da arrecadação, as programações são executadas, acompanhadas e parcialmente avaliadas, sobretudo por intermédio dos mecanismos e entidades de controle interno.

4ª Fase: Avaliação e Controle

Nesta fase, parte da qual ocorre concomitantemente com a de execução, são produzidos os balanços, estes são apreciados e auditados pelos órgãos auxiliares do Poder Legislativo (Tribunais de Contas) e as contas julgadas pelo Parlamento. Integram também esta fase as avaliações realizadas por órgãos técnicos com vista à realimentação dos processos de planejamento e de programação.

2.5 - Tipos de Orçamento

A) Orçamento Fiscal:

Compreende os Poderes da União, seus fundos, órgãos, autarquias, inclusive as especiais, fundações instituídas e mantidas pela União.

B) Orçamento da Seguridade Social:

Compreende todos os órgãos e entidades a quem compete executar ações nas áreas de saúde, previdência e assistência social, quer sejam da administração direta ou da indireta, bem como seus fundos e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público; compreende, ainda, os demais Programas de Trabalho dos órgãos e entidades, que também se envolvam com as referidas ações, inclusive os programas de apoio administrativo, tendo em vista o disposto no art. 194 da Constituição Federal; e

C) Orçamento de Investimento das Empresas Estatais:

Previsto no art. 165, § 5º, inciso II da Constituição Federal, é composto pelas empresas públicas e sociedades de economia mista em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto.

2.6 - Distinção entre Crédito e Recurso

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

portanto, dinheiro ou saldo bancário.

2.7 - Descentralização de Créditos

A descentralização de crédito orçamentário ou adicional, consiste na movimentação em que a unidade orçamentária detentora do crédito possibilita a realização de seus programas de trabalho por parte da unidade administrativa diretamente subordinada ou por outras unidades orçamentárias ou administrativas não subordinadas.

2.8- Execução Financeira

Utilização dos recursos financeiros visando atender a realização dos projetos, atividades e operações especiais.

Exercício financeiro é o espaço de tempo compreendido entre 1o. de janeiro e 31 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 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 ocorre após o encerramento deste, considerar-se-á receita do ano em que se efetivar.

E, ainda, que os créditos da fazenda pública, de natureza tributária ou não tributária, serão escriturados como receita do exercício em que forem arrecadados, nas respectivas rubricas orçamentárias.

Esses créditos, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento, serão inscritos, na forma da legislação própria, como dívida ativa, em registro próprio, após apurada a sua liquidez e certeza.

Ressalte-se que a redação inicial do código de contabilidade pública, indicava que o exercício financeiro começava em 1o. de janeiro de cada ano e se estendia até 30 de abril do ano seguinte. O período compreendido entre 1o. de janeiro e 30 de abril do ano subsequente era denominado “período adicional” e se destinava a ajustar certas entradas e saídas de caixa do exercício anterior. Contudo, a partir de 1950 , o “período adicional” foi eliminado e o ano financeiro passou a coincidir com o ano civil.

2.9 - Descentralização dos Recursos Financeiros

A transferência de recursos financeiros é feita através de quatro figuras: **cota, repasse, sub-repasse e ordem de transferência.**

A movimentação de recursos financeiros pode ser classificada em quatro níveis:

A) Liberação de Cotas - exclusiva da STN ou Órgão Central.

B) Repasse - exclusivo dos órgãos setoriais de programação financeira ou de qualquer unidade gestora, quando da descentralização de recursos para outros órgãos, sob a modalidade de convênios, acordos ajustes e similares, ou sem formalização.

C) Sub-Repasse - entre unidades gestoras do ministério ou órgão equivalente

D) Ordem de Transferência – recursos transferidos dos órgãos setoriais de Programação Financeira para as unidades gestoras que lhes são jurisdicionada para pagamento de Restos a Pagar.

Cota

Após aprovado o cronograma de desembolso pela STN, esse órgão coloca a disposição dos órgãos setoriais, na conta única do Banco do Brasil, os recursos necessários aos pagamentos do mês.

A cota é a primeira fase da movimentação dos recursos e é liberada em consonância com o cronograma de desembolso de cada ministério ou órgão. Define-se, portanto, como liberação de cota o ato pelo qual a Secretaria do Tesouro Nacional autoriza o Banco do Brasil S.A., na qualidade de agente financeiro do Tesouro Nacional, a colocar a disposição das autoridades dos poderes Legislativo, Judiciário e Executivo os valores que lhes tenham sido atribuídos, ou, nos casos de unidade integrantes do SIAFI na modalidade total, dos limites de autorização de saques que lhes são estabelecidos pela citada Secretaria do Tesouro Nacional, ou órgão Central do Sistema de Programação Financeira.

Repasse

O repasse é a movimentação de recursos financeiros efetuados pelos órgãos setoriais de programação financeira. Existem duas situações de utilização do repasse pelo órgão setorial de programação financeira:

a) na transferência de recursos financeiros a outro ministério ou órgão equivalente, que tenha recebido destaque do crédito ; e

b) na transferência de recursos financeiros à unidade orçamentária, no âmbito de seu próprio ministério ou órgão equivalente da administração indireta.

Também as unidades orçamentárias da administração indireta ou fundos podem transferir recursos na modalidade de repasse, quando o fato for vinculado a convênios, acordos, ajustes e similares.

Sub-Repasse

O Sub-Repasse é a movimentação de recursos financeiros, no âmbito de um Ministério ou Órgão, entre unidades orçamentárias ou administrativas. Essa transferência é efetuada pela unidade orçamentária que recebeu o repasse; ou unidades administrativas que já tenha recebido Sub-Repasse. Ressalte-se que a figura do Sub-Repasse está sempre associada à “Provisão”, do lado orçamentário.

Ordem de Transferência

A ordem de transferência é a modalidade de descentralização de Recursos financeiros da Setorial de Programação Financeira para as unidades que lhes são jurisdicionadas para pagamento de Restos a Pagar.

2.10 - Execução Orçamentária e Financeira – Adequação À LRF

A LRF estabelece novas condições para a execução orçamentária e financeira visando o cumprimento de metas e o reequilíbrio das contas públicas:

- 30 dias após a publicação dos orçamentos , o executivo estabelecerá o cronograma de execução mensal de desembolso ;
- Limitação de empenho : se verificado , ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão nos 30 dias subsequentes , limitação de empenho.

Não serão objeto de limitação despesas :

- Obrigações constitucionais e legais ;
- Serviço da Dívida Pública;
- Despesas ressalvadas pela LDO.

A LDO regulamentará as condições e os critérios para a limitação de empenho.

A Lei 10.707/03 – LDO da União para 2003, dispõe:

Se for necessário efetuar a limitação de empenho e movimentação financeira de que trata o art. 9º da Lei Complementar nº 101, de 2000, o Poder Executivo apurará o montante da limitação informará a cada um dos órgãos referidos no art. 20 daquela Lei Complementar o montante que lhe caberá limitar.

Legislação:

Arts. 47 a 50 da Lei 4.320/64 – Dispõe sobre programação da execução orçamentária - Decreto– 4.992, de 18/02/2004 Estabelece a programação orçamentária e financeira da União para 2004.

Realização de Audiência Pública:

▶ Até o final do meses de maio, setembro e fevereiro, o Executivo demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre , em audiência pública perante comissão mista permanente de senadores e deputados no caso da União e nas Casas Legislativas estaduais e municipais.

▶ Obrigatoriedade de identificação dos beneficiários de pagamento de sentenças judiciais: por meio de sistema de contabilidade e administração financeira, para fins de observância da ordem cronológica

3 - RECEITA PÚBLICA

3.1 – Conceito

Define-se como receita pública todo o recebimento efetuado pela entidade com a finalidade de ser aplicado em gastos operativos e de administração. Nas entidades há de se distinguir duas modalidades de recebimentos. As receitas classificam-se como efetivas quando se realizam entradas patrimoniais; em caso contrário, isto é, se os recebimentos decorrerem da exclusão de valores patrimoniais são denominados de receitas por mutação patrimonial.

Normalmente as receitas públicas estão divididas em:

A. - Orçamentárias: aquelas que forem previstas no orçamento; e

B. - Extra-Orçamentárias : as que decorrem de outras fontes e são, apenas, acessórias.

3.2. – Classificação

O regulamento geral de contabilidade pública, conceitua como receita da União todos os créditos de qualquer natureza que o Governo tem direito de arrecadar em virtude de leis gerais e especiais, de contratos e quaisquer títulos de que derivem direitos a favor do estado.

A lei 4.320./64 classificou a receita orçamentária em duas categorias econômicas:

- **Receitas correntes**
- **Receitas de capital**

a) *as receitas correntes* são compostas por receitas derivadas, originárias e outras complementares tais como: a tributária, patrimonial, industrial, transferências correntes e diversas;

b) *as receitas de capital*, também conhecidas como secundárias, resultam da

efetivação das operações de crédito, alienação de bens, recebimento de dívidas e auxílios recebidos pelo órgão ou entidade.

Ainda nos termos da lei 4.320/64, a discriminação da receita orçamentária tem como base as fontes econômicas de sua geração, exceção feita às transferências entre órgãos e esferas do Governo, cuja classificação se procede atualmente conforme o destino dos recursos: se para aplicações correntes ou de capital.

Assim estão classificadas as receitas, segundo as fontes econômicas de sua geração (lei 4.320/64, alterada pelo decreto lei nº 1.939, de 20.05.82 e portaria STN/SOF nº. 163/01.), cuja classificação alcança os estados e municípios.

RECEITAS CORRENTES

- TRIBUTÁRIAS
 - Impostos
 - Taxas
 - Contribuição de melhoria
- RECEITAS DE CONTRIBUIÇÕES
 - Econômicas
 - Sociais
- RECEITA PATRIMONIAL
- RECEITA AGROPECUÁRIA
- RECEITA INDUSTRIAL
- RECEITAS DE SERVIÇOS
- TRANSFERÊNCIAS CORRENTES
- OUTRAS RECEITAS CORRENTES

RECEITAS DE CAPITAL

- OPERAÇÕES DE CRÉDITO
- ALIENAÇÃO DE BENS
- AMORTIZAÇÃO DE EMPRÉSTIMOS
- TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL
- OUTRAS RECEITAS DE CAPITAL

3.3 – Codificação da Receita

A classificação orçamentária da receita é estruturada, de forma a facilitar a identificação, de cada item de receita prevista com respectiva arrecadação pelos cofres públicos.

Apresentamos, a seguir, um quadro mostrando o que representa cada item da classificação orçamentária da receita:

NÍVEIS	DISCRIMINAÇÃO	CLASSIFICAÇÃO ORÇAMENTÁRIA	ESPECIFICAÇÃO
---------------	----------------------	-----------------------------------	----------------------

1º	CATEGORIAECONÔMICA	1.0.0.0.00.00	Receitas Correntes
2º	FONTE	1.1.0.0.00.00	Receita Tributária
3º	SUBFONTE	1.1.1.0.00.00	Impostos
4º	RUBRICA	1.1.1.2.00.00	Imp. s/Patrimônio e a
5º e 6º	ALÍNEA	1.1.1.2.04.00	Renda
7º e 8º	SUBALÍNEA	1.1.1.2.04.01	Imp. s/Renda e Proventos Pessoas Físicas

3.4 - Estágios da Receita

Previsão

A previsão da receita é a estimativa de quanto se espera arrecadar durante o exercício. Uma parcela da receita prevista poderá sofrer lançamentos, correspondendo aos impostos diretos, taxas, contribuições de melhoria, serviços industriais, rendas patrimoniais, etc.

Lançamento

O lançamento é a identificação do devedor ou da pessoa do contribuinte. a lei nº 4.320/64, define o lançamento da receita como o ato da repartição competente que verifica a procedência do crédito fiscal, a pessoa devedora e inscreve a débito dela; o Código Tributário Nacional, define esta medida como procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, a matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do respectivo sujeito passivo.

Arrecadação

A arrecadação da Receita está ligada aos pagamentos realizados diretamente pelos contribuintes às repartições fiscais e rede bancária autorizada.

- Artigo 9 a 11 da Lei nº 4.320/64.

Recolhimento

O recolhimento consiste na entrega do produto da arrecadação pelos agentes credenciados aos Tesouros: Municipais, Estaduais e Federal.

3.5- Receita Pública – Adequação À LRF

A Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece que constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal:

- A Instituição;
- A previsão ;

A efetiva arrecadação de todos os tributos de competência do ente da Federação.

Fica vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não cumprir os requisitos essenciais , no que se refere a impostos .

As Previsões de Receita:

Observarão as normas técnicas e legais;

- Consideração :
 - os efeitos das alterações na legislação;
 - a variação dos índices de preços;
 - o crescimento econômico.

- Demonstrativos que acompanham a previsão da receita :
 - Evolução da receita nos últimos três exercícios;
 - Projeção para os dois exercícios seguintes àquele que se referirem ;
 - Metodologia de cálculo e premissas utilizadas .

Reestimativa da receita por parte do Poder Legislativo : Somente se comprovado erro ou omissão de ordem técnica e legal.

A previsão do montante previsto para as operações de crédito não poderá ser superior ao das despesas de capital .

O Poder Executivo enviará aos demais poderes e Ministério Público, no mínimo trinta dias antes do prazo final para encaminhamento de suas propostas orçamentárias, os estudos e as estimativas das receitas para o exercício subsequente, inclusive da receita corrente líquida e as respectivas memórias de cálculo.

Até trinta dias após a publicação dos orçamentos , as receitas previstas serão desdobradas em metas bimestrais de arrecadação.

Especificando quando cabível : as medidas de combate a evasão, sonegação, da quantidade de ações ajuizadas para cobrança da dívida ativa, a evolução do montante dos créditos tributários passíveis de cobrança administrativa

Renúncia de Receita

Segundo a LRF , a renúncia compreende:

- Anistia
- Remissão
- Subsídio
- Crédito Presumido
- Concessão de isenção em caráter não geral
- Alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos
- Outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado

Condições para Renúncia:

Demonstrativo de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender o disposto na LDO e a pelo menos uma das seguintes condições:

1 – A renúncia foi considerada na estimativa de receita da Lei Orçamentária Anual e não afetará as metas de resultados fiscais previstas; OU

2 – A renúncia será compensada por aumento de receita oriundo da majoração de alíquotas ,ampliação de base de cálculo, aumento ou criação de tributo, ou contribuição.

Incrementos tais como: políticas de combate à sonegação e crescimento econômico , não são considerados pela LRF como “ aumento de receita “ .

A renúncia só entrará em vigor quando implementadas as medidas de compensação.

Receita Corrente Líquida

RCL = Somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços , transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos:

- Na União: os valores transferidos aos Estados e Municípios por determinação constitucional ou legal e as contribuições mencionadas na alínea a do Inciso I e no Inciso II do art. 195, e no art. 239 da Constituição (contribuição dos empregadores e servidores para a previdência social)
- Nos Estados : as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional;

Deduzindo ainda, na União, Estados e Municípios :

- A Contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social ;
- As receitas provenientes da compensação financeira (art.9º do art. 201 da Constituição) ;

Serão computados os valores pagos e recebidos em decorrência da Lei Complementar n.º 87, de 13/09/1996 e o FUNDEF(excluída a duplicidade).

O Distrito Federal e os Estados do Amapá e de Roraima não computarão no cálculo da RCL os valores recebidos da União para pagamento de pessoal ;

APURAÇÃO: A RCL será apurada somando-se as receitas arrecadadas no mês em referência e nos onze anteriores, excluídas as duplicidades .

A RCL é referência para os principais limites estabelecidos pela LRF:

- Gastos com pessoal
- Dívida Pública
- Terceirização

4 - DESPESA PÚBLICA

4.1– Conceito

Define-se como despesa pública o conjunto de dispêndios do Estado ou de outra pessoa de direito público, para o funcionamento dos serviços públicos. Nesse sentido a despesa é parte do orçamento, ou seja, aquela em que se encontram classificadas todas as autorizações para gastos com as várias atribuições e funções governamentais. Em outras palavras as despesas públicas formam o complexo da distribuição e emprego das receitas para custeio de diferentes setores da administração.

4.2 – Classificação

A) Classificação Econômica da Despesa

A Classificação Econômica, que abrange tanto a despesa quanto a receita, possibilita analisar o impacto das ações governamentais na economia como um todo . Ela pode proporcionar uma indicação de contribuição do Governo na formação bruta do capital do país.

A portaria 163/01, classifica a despesa nas seguintes categorias econômicas:

- DESPESAS CORRENTES

Pessoal e Encargos Sociais
Juros e Encargos da Dívida
Outras Despesas Correntes

- DESPESAS DE CAPITAL

Investimentos
Inversões Financeiras
Amortização da Dívida

As despesas, quando classificadas por objeto de gasto, distribuem-se pelas Categorias Econômicas, desdobrando-se em grupo de despesa, modalidade de aplicação e elementos de despesa, esta classificação está hoje discriminada na Portaria STN/SOF nº 163/01, ANEXO da Lei nº 4.320/64.

O código da classificação da natureza da despesa é constituído por seis algarismos, onde:

1º: indica a categoria econômica da despesa;

2º: indica o grupo da despesa;
3º/4º: indicam a modalidade da aplicação e;
5º/6º: indicam o elemento da despesa (objeto de gasto).

B) Classificação Institucional ou por Órgão

Compreende os Órgãos Setoriais e suas respectivas unidades Orçamentárias.

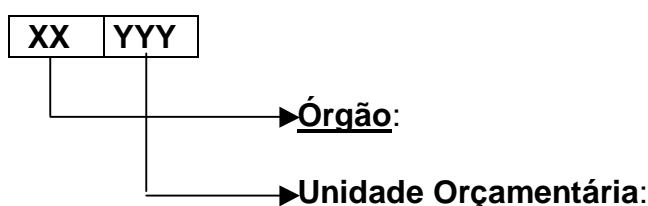
O objetivo desta classificação é demonstrar quanto cada órgão ou unidade organizacional está autorizado a gastar num determinado exercício.

A classificação por instituição ou organizacional apresenta a vantagem de permitir uma comparação imediata, em termos de dotações recebidas, entre os diversos órgãos. Tal informação pode, entretanto, gerar rivalidade interorganizacional nos gastos do governo.

Na prática orçamentária brasileira utiliza-se um campo de cinco dígitos para identificar essa classificação. Os dois primeiros algarismos são reservados para identificar o órgão, ou seja qualquer instituição que integra a estrutura administrativa dos três poderes da União; os três últimos identificam as unidades orçamentárias.

Nota: Um órgão ou uma unidade orçamentária da classificação institucional do orçamento pode, eventualmente, não corresponder a uma estrutura administrativa como, por exemplo: “Transferência a Estados, Distrito Federal e Municípios”, “ Encargos Financeiros da União”, “Operações Oficiais de Crédito”, “Refinanciamento da Dívida Pública Federal” e “Reserva de Contingência”.

Exemplo de uma classificação institucional que corresponde a uma estrutura administrativa:



C) Classificação Funcional

Identifica as grandes áreas da atuação do Estado, fixando-se objetivos para cada uma delas e, em conseqüência, as ações que se pretende desenvolver para o alcance desses propósitos. É uma das primeiras condições para implantação do Orçamento-Programa.

A classificação funcional, composta de um rol de funções e subfunções prefixadas, servirá como agregado dos gastos públicos por área de ação governamental, nas três esferas. Trata-se de uma classificação independente dos programas.

Por ser de aplicação comum e obrigatória no âmbito dos Municípios, Estados e da União, a classificação funcional permitirá a consolidação nacional dos gastos do setor público.

A Portaria MOG Nº 42, de 15/04/99, que revogou a Portaria SEPLAN Nº 9/74, estabelece uma nova classificação e conceitos da Funcional e da Estrutura Programática, conforme a seguir definidos:

Função: representa o maior nível de agregação, através do qual o governo procura alcançar os objetivos nacionais.

Subfunção: representa uma partição da função, visando a agregar determinado subconjunto de despesa do setor público;

Programa: instrumento de organização da ação governamental, visando à concretização dos objetos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no plano plurianual;

Projeto: um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações, limitadas no tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação do governo;

Atividade: um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um **produto** necessário a manutenção da ação do governo;

Operações Especiais: as despesas que não contribuem para a manutenção das ações de governo, das quais não resulta um produto, e não geram contraprestação direta sob a forma de bens e serviços. Ex: dívidas, ressarcimentos, transferências, indenizações, financiamentos e outras afins.

O Projeto apresenta as seguintes características:

- é parte do desdobramento de um programa;
- tem objetivos concretos, que devem ser medidos física e financeiramente;
- é limitado no tempo;
- representa, sempre, implantação, expansão, modernização ou aperfeiçoamento da ação governamental;
- geralmente dá origem a uma atividade ou concorre para a expansão e/ou aperfeiçoamento de atividades existentes.

A Atividade apresenta as seguintes características:

- é parte do desdobramento de um programa
- tem objetivos que podem ser medidos quantitativamente e/ou qualitativamente;
- é permanente e contínuo;
- engloba esforços que tem como resultado um **produto** necessário à manutenção da ação de governo e a operação dos serviços públicos ou administrativos já existentes.

Se dá, ainda, o desdobramento dos projetos/atividades em subtítulos, que representam o menor nível de detalhamento, tendo por finalidade maior especificidade na operação das ações governamentais, ou seja, especificar a localização física integral ou parcial das respectivas atividades e projetos, não podendo haver, por conseguinte,

alteração da finalidades e da denominação das metas estabelecidas.

Regra de Tipicidade

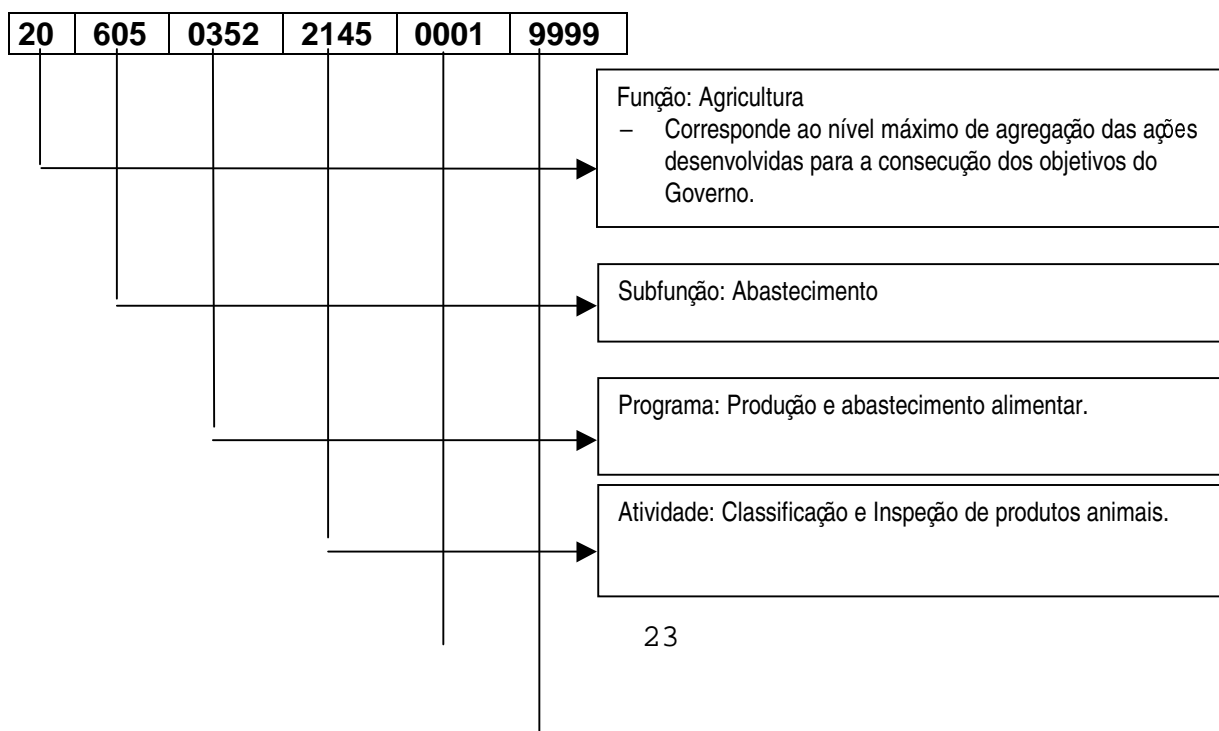
A Portaria MOG Nº42/99, conforme já visto, atualizou a discriminação da despesa por funções, estabeleceu os conceitos de função, subfunções, programa, projeto, atividade e operações especiais, pois as subfunções poderão ser combinadas com funções diferentes daquelas a que estejam vinculadas, ou seja, fora da regra de tipicidade. Por exemplo: uma atividade de pesquisa na FIOCRUZ do Ministério da Saúde deve ser classificada de acordo com sua característica na subfunção Nº 571 “Desenvolvimento Científico” (subfunção típica a função 19 “Ciência e Tecnologia” e atípica a função 10 “Saúde”), entretanto, será classificada na função 10 “Saúde”, portanto, preserva, na sua lógica de aplicação, a matricialidade da funcional – programática.

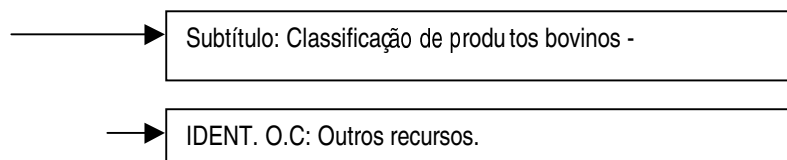
Composição do código:

A classificação funcional e a estrutura programática adota um artifício que possibilita identificar se determinado programa de trabalho constitui um projeto ou uma atividade. É composto como segue:

1º e 2º Dígitos	-identificam a função
3º, 4º e 5º Dígitos	-identificam a subfunção
6º, 7º, 8º e 9º Dígitos	-identificam o programa
10º, 11º, 12º e 13º Dígitos	-identificam o projeto/atividade, sendo que se o 10º dígito que identifica for par (2, 4, 6, ou 8), trata-se de uma atividade; e se for ímpar (1, 3, 5 e 7), trata-se de um projeto
14º, 15º, 16º e 17º Dígitos	- identificam regionalização (subtítulo)
18º, 19º, 20º e 21º Dígitos	- identificam a operação de crédito, se for o caso.

Exemplo:





4.3 - Estágios das Despesas

- EMPENHO
- LIQUIDAÇÃO
- PAGAMENTO

A) *Empenho*

Iniciado o exercício financeiro, a unidade orçamentária através da Publicação do Suplemento à LOA e a unidade administrativa beneficiada com créditos orçamentários, tão logo receba o destaque ou a provisão, ficam habilitadas a empenhar despesas através do SIAFI - Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal, Sistema Integrado de Administração Financeira dos Estados e Municípios - SIAFEM ou aplicativo próprio.

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

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

Modalidades de Empenhos

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

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

b) *Empenho Global* - para atender às despesas com montante também previamente conhecido, tais como as contratuais, mas de pagamento parcelado (§ 3º do art. 60 da Lei nº 4.320/64). Exemplos: aluguéis, prestação de serviços por terceiros,

vencimentos, salários, proventos e pensões, inclusive as obrigações patronais decorrentes, etc;

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

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

Existe a possibilidade de a Unidade emitente reforçar o empenho que se revelar insuficiente para atender a um determinado compromisso ao longo do exercício financeiro. Neste caso emitir-se-á “empenho/reforço”, devendo constar do campo respectivo o número do empenho que está sendo reforçado e o número do reforço. Por exemplo, o empenho/reforço de nº 98NE00025, de R\$ 40, pode ser o empenho que está reforçando o de nº 98NE00009, de R\$ 50. Assim, o novo valor do empenho nº 9 passa a ser R\$ 90, após o reforço.

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

Anulação

O empenho deverá ser anulado no decorrer do exercício:

a) Parcialmente

- quando seu valor exceder o montante da despesa realizada;

b) Totalmente, quando:

- o serviço contratado não tiver sido prestado;
- o material encomendado não tiver sido entregue; ou
- o empenho tiver sido emitido incorretamente.

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

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

A título de exemplo, vamos mostrar os lançamentos referente ao empenho da despesa nos aplicativos SIAFI/SIAFEM:

Pré-Empenho

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

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

B) Liquidação

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

Finalidade e Cuidados Especiais

A liquidação tem por finalidade reconhecer ou apurar:

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

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

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

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

- a) verificação do cumprimento das normas sobre licitação ou documento formalizando a sua dispensa, ou comprovando a sua inexigibilidade;
- b) verificação da conformidade com o contrato, convênio, acordo ou ajuste, se houver;
- c) exame da nota de empenho;
- d) conferência da nota fiscal ou documento equivalente;
- e) elaboração do termo circunstanciado do recebimento definitivo - no caso de

obra ou serviço de valor superior a R\$ 38.550,49 (posição de junho/96) e equipamento de grande vulto ou recibo na nota fiscal ou documento equivalente, nos demais casos. Nos recebimentos de serviços profissionais, bem assim de gêneros perecíveis e alimentação preparada, dispensa-se o recebimento provisório.

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

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

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

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

C) Pagamento

O pagamento é a última fase da despesa. Esta fase consiste na entrega de recursos equivalentes à dívida líquida, ao credor, mediante ordem bancária. Estas, de acordo com a IN/STN/05/96 (Norma do Governo Federal), podem ser:

4.4 - Despesa Pública – Adequação à Lei de Responsabilidade Fiscal

Condições para geração de despesa :

A criação ,expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento de despesa será acompanhado de :

- Estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes, acompanhada das premissas e metodologia de cálculo utilizadas.
- Declaração do ordenador da despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o Plano Plurianual e com a Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Para os fins da LRF considera-se :

Adequada com a LOA: a despesa objeto de dotação específica e suficiente, ou que esteja abrangida por crédito genérico, de forma que somadas todas as despesas, **da**

mesma espécie, realizadas e a realizar previstas no programa de trabalho, não sejam ultrapassados os limites estabelecidos para o exercício;

Compatível com o PPA e a LDO: a despesa que se conforme com as diretrizes, objetivos, prioridades e metas previstos nesses instrumentos e não infrinja qualquer de suas disposições.

- Ressalva para as despesas consideradas irrelevantes, nos termos em que dispuser a LDO.

A LDO DA UNIÃO PARA 2002 CONSIDERA:

Despesas irrelevantes, aquelas cujo valor não ultrapasse, para bens e serviços, os limites dos incisos I e II do art. 24 da Lei 8.666, de 1993. (Dispensa por valor).

A geração de despesa ou assunção de obrigação que não atendam às condições estabelecidas pela LRF, serão consideradas não autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio público.

4.5- Despesa Obrigatória de Caráter Continuado

A LRF considera despesa obrigatória de caráter continuado :

- Despesas de natureza corrente, vale dizer, voltada à operação e manutenção dos serviços existentes;
- Despesa decorrente de ato normativo ou de lei específica, que não seja a de orçamento, sendo ato administrativo normativo: decretos regulamentares, regimentos, resoluções, deliberações, medidas provisórias que valem como leis, com fundamento de validade e até portarias;
- Despesas com execução previstas por um período superior a dois anos.

Os atos que criarem ou aumentarem a despesa obrigatória de caráter continuado deverão ser instruídos com:

- Estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes, acompanhada das premissas e metodologia de cálculo utilizadas
- Demonstrativo da origem dos recursos que irão custear-los
- Comprovação de que a despesa criada ou aumentada não afetará as metas de resultados fiscais previstas no Anexo de Metas Fiscais da LDO, devendo seus efeitos financeiros, nos períodos seguintes, serem compensados pelo aumento permanente de receita ou pela redução permanente de despesa, sendo que, o ato proponente da compensação deverá integrar o instrumento que criar ou aumentar a despesa obrigatória de caráter continuado. Estão livres de compensação às despesas com o serviço da dívida e o reajuste geral anual dos salários dos servidores (art. 37, I X da CF/88).

Considera-se aumento Permanente de receita:

-
- Elevação de alíquotas
 - Ampliação da base de cálculo
 - Majoração ou criação de tributo ou contribuição

Considera-se aumento de despesa a prorrogação daquela criada por prazo determinado.

Exemplo de despesas que se classificam como obrigatória de caráter continuado:

- Preenchimento de cargo público;
- Concessão de aumento salarial para o funcionalismo;
- Reestruturação de plano de cargos e salários
- Criação de estrutura administrativa (órgão, fundo)
- Contribuições permanentes à entidades
- Concessão de benefícios sociais (bolsa escola, auxílios)
- Serviço de saúde colocado à disposição da população

4.6 – Despesa com Terceirização

Despesas relativas à mão-de-obra, constantes dos contratos de terceirização, que sejam inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo respectivo plano de cargos do quadro de pessoal, classificáveis no grupo de despesa “ 1 – Pessoal e Encargos Sociais”, em obediência ao disposto no art. 18, § 1º, da Lei Complementar nº 101, de 2000. Quando a mão-de-obra envolver categorias funcionais em extinção a despesa será classificada nos mesmo elementos das demais despesas do contrato e no grupo de despesa “ 3 – Outras Despesas Correntes “.

4.7- Restos a Pagar

Normatização

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

De acordo com o artigo 42 da Lei nº 101/2000 – LRF é vedado ao titular de Poder ou órgão referido no artigo 20 da mesma lei, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

Parágrafo único do art. 42 da LRF: "Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício".

DISPÕE A LDO DA UNIÃO – LEI 10.266/01 – PARA 2002

Para efeito do disposto no art. 42 da Lei Complementar no 101, de 2000:

I - considera-se contraída a obrigação no momento da formalização do contrato administrativo ou instrumento congênere;

II - no caso de despesas relativas a prestação de serviços já existentes e destinados a manutenção da administração pública, considera-se como compromissadas apenas as prestações cujo pagamento deva se verificar no exercício financeiro, observado o cronograma pactuado.

Classificação

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

- a) processadas** - São as despesas em que o credor já cumpriu as suas obrigações, isto é, entregou o material, prestou os serviços ou executou a etapa da obra, dentro do exercício. Tendo, portanto, direito líquido e certo, faltando apenas o pagamento. Hoje essas despesas ficam registradas na conta “Obrigações a curto prazo”.
- 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.

Inscrição

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

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

NOTA: Nos últimos anos o Executivo Federal tem normatizado através de Decreto Presidencial as despesas passíveis de inscrição em restos a pagar não processados.

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

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

a categoria econômica própria.

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

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

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

O órgão competente para exercer o controle e disciplinar o tratamento de Restos a Pagar é a STN, a nível de Governo Federal, nos Estados e Municípios pelos órgãos equivalentes (SEFAZ/SEPLAN).

Pagamento

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

Validade

A inscrição de valores em Restos a Pagar terá validade até 31 de dezembro do ano subsequente. Após essa data, os saldos remanescentes serão automaticamente cancelados, permanecendo em vigor, no entanto, o direito do credor por 5 (cinco) anos, a partir da inscrição. O procedimento de cancelamento é adotado na esfera Federal e em alguns Estados e Municípios.

4.8 - Despesas de Exercícios Anteriores

Normatização

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

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

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 2001 e só foi reconhecida e paga em 2003, a sua contabilização deverá ser feita à “Conta de Despesas de Exercícios Anteriores” para evidenciar o regime do exercício.

Ocorrência

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

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

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

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

Pode-se citar como exemplo dessa última situação, o caso de um servidor, cujo filho tenha nascido em setembro e somente requereu o benefício do salário-família em março do ano seguinte. As despesas referentes aos meses de setembro a dezembro irão à conta de despesas de exercícios anteriores, classificados, como despesas correntes; as dos demais meses no elemento de despesa próprio. A promoção de um funcionário com data retroativa e que alcance anos anteriores ao exercício financeiro, também é caso de despesa de exercícios anteriores.

Formalização

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

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

Prescrição

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

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

NOTA: Todas as classificações das despesas de exercícios anteriores, o elemento

da despesa é sempre 92.

5. PLANO DE CONTAS

O Plano de Contas da Administração Pública Federal é representado por um conjunto de títulos, organizados e codificados com o propósito de sistematizar e uniformizar o registro contábil dos atos e fatos de gestão, e permitir a qualquer momento, com precisão e clareza, a obtenção dos dados relativos ao patrimônio.

A execução contábil relativa aos atos e fatos de gestão financeira, orçamentária e patrimonial, por parte dos Órgãos e Entidades da Administração Pública Federal obedece ao Plano de Contas elaborado e mantido de acordo com os padrões estabelecidos, tendo como parte integrante a Relação das Contas, a Tabela de Eventos e os Indicadores Contábeis.

O Plano de Contas tem o propósito de atender, de maneira uniforme e sistematizada, ao registro contábil dos atos e fatos relacionados com os recursos colocados à disposição dos Órgãos da Administração Direta e Indireta, de forma a proporcionar maior flexibilidade no gerenciamento e consolidação dos dados e atender às necessidades de informações em todos os níveis da Administração Pública Federal, objetivando principalmente:

- realçar o estado patrimonial e suas variações, concentrando as contas típicas de controle nos grupos de compensação, de forma a propiciar o conhecimento mais adequado da situação econômico-financeira da gestão administrativa;
- padronizar o nível de informações dos Órgãos da Administração Direta e Indireta com a finalidade de auxiliar o processo de tomada de decisão, ampliando a quantidade dessas informações e facilitando a elaboração do BGU; e
- permitir, através da relação de contas e tabelas, a manutenção de um sistema integrado de informações orçamentárias, financeiras e patrimoniais na Administração Pública Federal, com a extração de relatórios necessários a análise gerencial, inclusive Balanços e demais Demonstrações Contábeis, capaz de atender aos aspectos legais e fiscais.

Áreas Envolvidas

O Plano de Contas é adotado por todas as UG integrantes do SIAFI, ou que venham a integrá-lo, sob a modalidade de uso total, sendo a CCONT/STN o órgão responsável por sua administração, a quem compete:

- criar, extinguir, especificar, desdobrar, detalhar e codificar contas;
- expedir instruções sobre a utilização do Plano de Contas, compreendendo os procedimentos contábeis pertinentes; e

-
- promover as alterações e ajustes necessários à atualização do Plano de Contas, observada sua estrutura básica, incluindo a Tabela de Eventos e os Indicadores Contábeis.

5.1 - Estrutura

A estrutura básica do Plano de Contas, em nível de classe/grupo, consiste na seguinte disposição:

1 - ATIVO

- 1.1 – CIRCULANTE
- 1.2 – REALIZÁVEL A LONGO PRAZO

- 1.4 – PERMANENTE
- 1.9 – COMPENSADO

3 - DESPESA

- 3.3 – DESPESAS CORRENTES
- 3.4 – DESPESAS DE CAPITAL

5 - RESULTADO DO EXERCÍCIO(-)

- 5.1 – RESULTADO ORÇAMENTÁRIO

- 5.2 – RESULTADO EXTRA-ORÇAMENTÁRIO

2 - PASSIVO

- 2.1 - CIRCULANTE
- 2.2 - EXIGÍVEL A LONGO PRAZO

- 2.3 - RESULTADO DE EXERCÍCIOS FUTUROS
- 2.4 - PATRIMÔNIO LÍQUIDO
- 2.9 - COMPENSADO

4 - RECEITA

- 4.1 - RECEITAS CORRENTES
- 4.2 - RECEITAS DE CAPITAL
- 4.9 - * DEDUÇÕES DA RECEITA

6 - RESULTADO DO EXERCÍCIO(+)

- 6.1 - RESULTADO ORÇAMENTÁRIO

- 6.2 - RESULTADO EXTRA-ORÇAMENTÁRIO
- 6.3 - RESULTADO APURADO

5.2 - Conta

Conceito

Conta é o título representativo da formação, composição, variação e situação de um patrimônio, bem como de bens, direitos, obrigações e situações nele não compreendidas, mas que, direta ou indiretamente, possam vir a afetá-lo, exigindo por isso controle específico.

As contas são agrupadas segundo suas funções, possibilitando:

- identificar, classificar e efetuar a escrituração contábil, pelo método das partidas dobradas, dos atos e fatos de gestão, de maneira uniforme e sistematizada;
- conhecer a situação dos responsáveis que, de algum modo, arrecadem receitas, efetuem despesas e administrem ou guardem bens pertencentes ou confiados a uma gestão;

- determinar os custos dos serviços industriais;
- acompanhar e controlar a execução orçamentária, evidenciando a receita prevista, lançada, realizada e a realizar, bem como a despesa autorizada, empenhada, realizada e as dotações disponíveis;
- elaborar os Balanços Orçamentário, Financeiro e Patrimonial, a Demonstração das Variações e dos Resultados;
- conhecer a composição e situação do patrimônio analisado;
- analisar e interpretar os resultados econômicos e financeiros;
- individualizar os devedores e credores, com a especificação necessária ao controle contábil do direito ou obrigação; e
- controlar contabilmente os direitos e obrigações oriundos de ajustes ou contratos de interesse da gestão.

Estrutura

As contas estão estruturadas por níveis de desdobramento, classificadas e codificadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação orçamentária, financeira e patrimonial, compreendendo sete níveis de desdobramento, da seguinte forma:

1o. NÍVEL - CLASSE	X
2o. NÍVEL - GRUPO	X
3o. NÍVEL - SUBGRUPO	X
4o. NÍVEL - ELEMENTO.....	X
5o. NÍVEL - SUBELEMENTO.....	X
6o. NÍVEL - ITEM	XX
7o. NÍVEL - SUBITEM	XX
CONTA-CORRENTE	CÓDIGO

As contas estão, ainda, separadas em escrituradas (admitem registros) e não escrituradas (não admitem registros). As escrituradas recebem registro em qualquer dos seus níveis (à exceção dos três primeiros níveis) e subdividem-se em sintéticas (não exigem detalhamento específico denominado conta-corrente) e analíticas (exigem o conta-corrente).

Primeiro nível de desdobramento representa a classificação máxima na agregação das contas nas seguintes classes:

ATIVO
PASSIVO
DESPESA
RECEITA
RESULTADO DO EXERCÍCIO (-)
RESULTADO DO EXERCÍCIO (+)

O *Ativo* inclui as contas correspondentes aos bens e direitos, demonstrando a aplicação dos recursos.

O *Passivo* compreende as contas relativas às obrigações, evidenciando as origens dos recursos aplicados no ativo.

A *Despesa* inclui as contas representativas dos recursos despendidos na gestão, a serem computados na apuração do resultado.

A *Receita* inclui as contas representativas dos recursos auferidos na gestão, a serem computados na apuração do resultado.

O *Resultado Diminutivo do Exercício* inclui as contas representativas de variações diminutivas, resultantes ou independentes da execução orçamentária, a serem computadas na apuração do resultado.

O *Resultado Aumentativo do Exercício* inclui as contas representativas das variações positivas da situação líquida do patrimônio e da apuração do resultado respectivo.

Contas Retificadoras

As contas redutoras ou retificadoras são identificadas pelo sinal * (asterisco), colocado antes da titulação da conta.

Contas Correntes

O sinal = (igual), antes da titulação de determinadas contas, identifica a necessidade de tratamento em nível individualizado (conta corrente), peculiar a cada item, com o objetivo de proporcionar maior flexibilidade no gerenciamento dos dados desejados. Existe, hoje, no sistema os seguintes tipos de contas correntes:

CÓDIGO	NOME
---------------	-------------

00	NAO EXIGE
01	BANCO+AGENCIA+CONTA BANCARIA
02	CGC, CPF, IG OU UG+GESTAO
03	UG+FR
04	EXERCICIO+CGC OU CPF
05	GUIA DE RECEBIMENTO
06	ORDEM BANCARIA
07	SUBITEM DO ELEMENTO DE DESPESA
08	INDIVIDUALIZACAO DE IMOVEIS
09	INDIVIDUALIZACAO DE MARCAS E PATENTES
10	INDIVIDUALIZACAO DE PROJETOS
11	CODIGO DE DESTINACAO DA RECEITA
12	FONTE DE RECURSOS
14	CELULA DA RECEITA
15	CONTRATO DE PROGRAMAS DE REPASSE
16	CELULA DA DESPESA (EO+PTRES+FR+ND+UGR+ PI)
19	INDIVIDUALIZACAO DO INCENTIVO FISCAL
21	FINALIDADE DE TRANSFERENCIA
22	CODIGO DE TRIBUTAO
23	CLASSIFICACAO DE ENCARGOS (PI + BANCO)
24	CATEGORIA DE GASTO + ANO + MES
25	ORDENS DE PRODUCAO
26	NOTA DE EMPENHO
28	FONTE SOF
29	NUMERO DA OBRIGACAO
30	NUMERO DE CADASTRO DE CONVENIO
31	CELULA DA DESPESA COM ND DETALHADA
32	UG+CEL.FINANCEIRA(FONTE SOF+CAT.GASTOS)+ANO+MES
33	CELULA SOF(EO+PTRES+IDOC+ND+FR)
34	CONTROLE DE VALORES
35	NUMERO DE AUXILIO, SUBVENCOES OU CONTRIBUICOES
36	NUMERO DO CONVENIO + O NUMERO DA PARCELA
38	NUMERO RIP DE IMOVEL
39	SIGLA DA UF
40	UG + GESTAO + NUMERO DO PRE-EMPENHO
43	ORGAO + FONTE (4) + CATEGORIA DE GASTO (1)
44	(CGC, CPF, UG/GESTAO, PF OU EX) + PC OU RC

5.3 - Critérios de Classificação das Contas

Critérios de Classificação do Ativo

O Ativo representa os bens e direitos, demonstrando as aplicações dos recursos.

As contas do Ativo estão dispostas no Plano de Contas em ordem decrescente de grau de liquidez e compreendem os seguintes grupos:

ATIVO CIRCULANTE
ATIVO REALIZÁVEL A LONGO PRAZO
ATIVO PERMANENTE
ATIVO COMPENSADO

A) Ativo Circulante - Compreende as disponibilidades de numerário, os recursos a receber, as antecipações de despesa, bem como outros bens e direitos pendentes ou em circulação, realizáveis até o término do exercício seguinte.

B) Ativo Realizável a Longo Prazo - São os bens e direitos realizáveis normalmente após o término do exercício seguinte.

C) Ativo Permanente - Representa os investimentos de caráter permanente, as imobilizações, bem como despesas diferidas que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício.

D) Ativo Compensado - Compreende contas com função precípua de controle, relacionadas aos bens, direitos, obrigações e situações não compreendidas no patrimônio mas que, direta ou indiretamente, possam vir a afetá-lo, inclusive as relativas a atos e fatos relacionados com a execução orçamentária e financeira.

Crterios de Classificao do Passivo

O passivo representa as obrigaes, demonstrando a origem dos recursos.

As contas do Passivo esto dispostas no Plano de Contas em ordem decrescente de grau de exigibilidade e compreendem os seguintes grupos:

PASSIVO CIRCULANTE PASSIVO EXIGVEL A LONGO PRAZO RESULTADO DE EXERCÍCIOS FUTUROS PATRIMÔNIO LÍQUIDO PASSIVO COMPENSADO
--

A) Passivo Circulante - Compreende os depósitos, os restos a pagar, as antecipações de receita, bem como outras obrigaes pendentes ou em circulação, exigíveis até o término do exercício seguinte.

B) Exigível a Longo Prazo - São as obrigaes exigíveis normalmente após o término do exercício seguinte.

C) Resultado de Exercícios Futuros - Compreende as contas representativas de receitas de exercícios futuros, bem como das despesas a elas correspondentes.

D) Patrimônio Líquido - Representa o capital autorizado, as reservas de capital e outras que forem definidas, bem como o resultado acumulado não destinado.

E) Passivo Compensado - Compreende contas com função precípua de controle, relacionadas aos bens, direitos, obrigaes e situações não compreendidas no patrimônio mas que, direta ou indiretamente, possam vir a afetá-lo, inclusive as relativas a atos e fatos relacionados com a execução orçamentária e financeira;

Critérios de Classificação das Despesas

A despesa compreende os recursos despendidos na gestão, a serem computados na apuração do resultado do exercício, desdobradas nas seguintes categorias econômicas:

DESPESAS CORRENTES DESPESAS DE CAPITAL

A) Despesas Correntes – Classificam-se nesta categoria todas as despesas que não contribuem diretamente para a formação ou aquisição de um bem de capital.

Compreendem as de Pessoal e Encargos Sociais, Juros e Encargos da Dívida Interna e Externa e Outras Despesas Correntes, observadas as conceituações existentes nos dispositivos legais e normas pertinentes em vigor.

B) Despesas de Capital - Classificam-se nesta categoria aquelas despesas que contribuem diretamente para formação ou aquisição de um bem de capital.

Correspondem às de Investimentos, Inversões Financeiras, Amortização da Dívida Interna e Externa, observadas as conceituações legais pertinentes em vigor.

As Despesas ainda mais detalhadas objetivam oferecer informações mais específicas sobre gastos do setor público.

Critérios da Classificação da Receita

A receita compreende os recursos auferidos na gestão, a serem computados na apuração do resultado do exercício, desdobrados nas seguintes categorias econômicas:

RECEITAS CORRENTES RECEITAS DE CAPITAL

a) receitas correntes - Compreendem as tributárias, contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, serviços e outras de natureza semelhante, bem como as provenientes de transferências correntes, observadas as conceituações legais pertinentes em vigor.

B) Receitas de Capital - Correspondem à constituição de dívidas, conversão em espécie de bens e direitos, amortizações, utilização de saldos de exercícios anteriores ou de reservas e outras de natureza semelhante, bem como as provenientes de transferências de capital, observadas as normas legais pertinentes em vigor.

Critérios de classificação do Resultado do Exercício Diminutivo

O Resultado Diminutivo do Exercício contém os seguintes grupos:

RESULTADO ORÇAMENTÁRIO RESULTADO EXTRA-ORÇAMENTÁRIO
--

A) Resultado Orçamentário - Corresponde às despesas, interferências passivas (financeiras) e as mutações patrimoniais passivas resultantes da execução orçamentária (fatos permutativos).

B) Resultado Extra-Orçamentário - Abrange as despesas extra-orçamentárias, as interferências passivas (financeiras e patrimoniais) e os decréscimos patrimoniais de bens, direitos e obrigações independentes da execução orçamentária (fatos modificativos).

Critérios de Classificação do Resultado do Exercício Aumentativo

O Resultado Aumentativo do Exercício compreende os seguintes grupos de contas:

RESULTADO ORÇAMENTÁRIO RESULTADO EXTRA-ORÇAMENTÁRIO RESULTADO APURADO

A) Resultado Orçamentário - Representa as receitas, interferências ativas (financeiras) e as mutações patrimoniais ativas resultantes da execução orçamentária (permutativas);

B) Resultado Extra-Orçamentário - Abrange as receitas extra-orçamentárias, as interferências ativas (financeiras e patrimoniais) e os acréscimos patrimoniais (de bens, direitos e obrigações) independentes da execução orçamentária (fatos modificativos).

C) Resultado Apurado - É uma conta transitória utilizada no encerramento do exercício para demonstrar a apuração do resultado patrimonial do exercício que poderá resultar num superávit (quando as variações ativas forem maiores do que as passivas) ou déficit (quando as variações ativas forem menores do que as passivas).

5.4 - MECANISMOS DE DÉBITO E CRÉDITO

Do Ativo

As contas do ativo são debitadas pelos aumentos e creditadas pelas diminuições dos seus componentes.

A) Aumentos

As contas do Ativo são debitadas pelos aumentos dos seus componentes patrimoniais, decorrentes de incorporações de bens e direitos e têm como contrapartida dos débitos uma Variação Ativa, representada pela classe (4) Receita Orçamentária, quando se tratar da arrecadação da receita, e classe (6) Resultado do Exercício, quando se tratar de incorporações de ativos.

Como exemplo podemos citar a arrecadação da receita tributária que vai aumentar os componentes patrimoniais pelo ingresso dos recursos no banco, que em termos de registro pode ser demonstrado, assim:

Bancos (aumento do ativo)
a Receita Orçamentária (classe 4)

A contabilização de uma doação recebida de um veículo recebe o seguinte tratamento contábil:

Veículos (aumento do ativo)
a Variações Ativas (classe 6)

B) Diminuições

As contas do Ativo serão creditadas pelas suas diminuições e têm como contrapartida dos créditos uma Variação Passiva, representada pela classe (3) Despesa Orçamentária, quando se tratar de pagamento da despesa, e (5) Resultado do Exercício, quando se tratar de desincorporações do ativo.

A única exceção a essa regra é o pagamento das obrigações financeiras em que a diminuição do ativos (saída do recurso do banco) terá como contrapartida do crédito na Conta “Bancos”, o débito de uma conta de Obrigações no Passivo.

Podemos citar como exemplo o pagamento da despesa orçamentária que pode ser resumida, em termos de lançamentos, como segue:

Despesa Orçamentária (classe 3)
a Bancos (diminuição do ativo)

Um outro exemplo seria uma doação concedida de um veículo, representada em termos de lançamento, como segue:

Variações Passivas (classe 5)
a Veículos (diminuição do ativo)

Resumindo:

EVENTO	ATIVO	CONTRAPARTIDA
AUMENTOS	DÉBITO	V.A. Classe (4 ou 6)
DIMINUIÇÕES	CRÉDITO	V.P. classe (3 ou 5)

V.A. - Variações Ativas

V.P. - Variações Passivas

Do Passivo

As contas do Passivo são creditadas pelos aumentos e debitadas pelas diminuições dos seus componentes.

A) Aumentos:

As contas do Passivo serão creditadas pelos aumentos dos seus componentes e terão como contrapartida dos seus créditos uma Variação Passiva, representada pela classe (3) - Despesa Orçamentária, quando se tratar da liquidação da despesa (2º estágio da despesa) e (5) Resultado do Exercício quando se tratar de Incorporações de Passivos (obrigações).

Um exemplo típico de aumentos do Passivo é a liquidação da despesa (2º estágio da despesa) que deverá ter a seguinte contabilização, no sistema financeiro:

Despesa Orçamentária (classe 3)
a Obrigações (aumentos de passivos)

As obrigações decorrentes de Operações de Créditos emitidas devem ser contabilizadas da seguinte forma:

Variações Passivas (classe 5)
a Operações de Créditos (aumento do passivo)

B) Diminuições

As contas do Passivo serão debitadas pelas diminuições e terão como contrapartida dos seus débitos, a conta Bancos quando se tratar de pagamento das obrigações financeiras e Variações Ativas, quando se tratar de diminuições do passivo (baixa de obrigações por pagamento do passivo não financeiro, perdão da dívida, registros indevidos, etc.).

O terceiro estágio da despesa, o pagamento, pode ser assim resumido em termos de lançamentos:

Obrigações Financeiras (dimin.do passivo)
a Bancos

O cancelamento de Restos a Pagar é um exemplo típico de baixa de obrigações, onde o pagamento não ocorre, visto que foi cancelado o contrato com o fornecedor. Esse fato pode ser assim resumido em termos de lançamentos:

Restos a Pagar (diminuição do passivo)
a Variações Ativas (classe 6)

Resumindo:

EVENTOS	PASSIVO	CONTRAPARTIDA
AUMENTOS	CRÉDITO	V.P. classe (3 ou 5)
DIMINUIÇÕES	DÉBITO	Bancos ou classe (6)

V.P. - Variações Passivas

V.A. - Variações Ativas

5.5 - SISTEMAS DE CONTAS

Na Contabilidade Pública as contas do Plano de Contas são separadas em sistemas de contas independentes, para facilitar a elaboração dos balanços e demonstrativos. Esse sistemas são classificados em:

SISTEMA FINANCEIRO SISTEMA PATRIMONIAL SISTEMA ORÇAMENTÁRIO SISTEMA DE COMPENSAÇÃO

Sistema Financeiro

O Sistema Financeiro está relacionado com os ingressos (entradas) e os dispêndios (saídas) de recursos, ou seja, com o registro dos recebimentos e pagamentos de natureza orçamentaria e extra-orçamentária.

É importante esclarecer que os lançamentos contábeis são feitos fechados em cada sistema, quando se debita uma conta de um determinado sistema a conta creditada, também, tem de pertencer ao mesmo sistema.

As principais contas do sistema financeiro estão relacionadas com as contrapartidas do grupo “Disponível”, visto que este grupo representa dentro de qualquer órgão ou entidade as entradas e saídas de recursos.

Podemos concluir que todas as contas do grupo “Disponível” pertencem ao Sistema Financeiro, ou seja, Caixa, Bancos Conta Movimento, Aplicações Financeiras e todas as outras contas que se relacionam com o “Disponível”, também, pertencem ao Sistema Financeiro, tais como: Receita, Despesa, Fornecedores, Restos a Pagar, Pessoal a Pagar, Encargos Sociais a Recolher, Consignações, Depósito de Terceiros, etc.

Resumindo, teremos:

DISPONÍVEL	
ENTRADAS	SAÍDAS

Receitas Transferencias Financeiras Recebidas - Cota - Repasse - Sub-Repasse - Transf. p/atender a R. a Pagar Recebimentos Extra-Orçamentários - Créditos a Receber Financeiros	Despesas Orçamentárias Transferencias Financeiras Concedidas - Cota - Repasse - Sub-Repasse - Transf. p/Atender a R. a Pagar Pagamentos Extra-Orçamentários - Restos a Pagar - Fornecedores - Pessoal a Pagar - Encargos Sociais a Recolher - Consignações - Depósitos de Terceiros
---	--

Sistema Patrimonial

Sistema Patrimonial registra os bens móveis, imóveis, estoques, créditos, obrigações, valores, inscrição e baixa da dívida ativa, operações de créditos, superveniências e insubsistências ativas e passivas, etc.

No Sistema Patrimonial, os lançamentos de incorporação ou desincorporação de ativos e passivos, são feitos fechados dentro desse sistema, mesmo que o fato venha a acarretar uma entrada ou saída de recurso (Sistema Financeiro).

Podemos citar como exemplo uma compra de um veículo, feita com pagamento no ato da aquisição, cujos lançamentos poderiam ser resumidos a seguir:

SISTEMA FINANCEIRO	SISTEMA PATRIMONIAL
Despesa de Capital (Resultado) a Bancos Conta Movimento (Ativo)	Veículos (Ativo Permanente) a Variações Ativas (Resultado)

Sistema Orçamentário

O Sistema Orçamentário é representado pelo atos de natureza orçamentária, tais como: previsão da receita, fixação da despesa, descentralização de créditos, empenho da despesa.

No Sistema Orçamentário é feita a comparação da receita prevista com a sua realização e da despesa fixada com a sua realização, para isso é necessário que os fatos de arrecadação da receita e liquidação da despesa passem por este sistema.

As contas pertencentes ao Sistema Orçamentário estão alocadas dentro do ativo e passivo compensados e são representadas pelos grupos 1.9.1./2.9.1. - Execução Orçamentária da Receita e 1.9.2./2.9.2. - Execução Orçamentária da Despesa

Sistema de Compensação

O Sistema de Compensação é representado pelos atos praticados pelo administrador que não afetam ao Patrimônio de imediato mas que poderão vir a afetá-lo. Esses atos são:

AVAIS ACORDOS AJUSTES CAUÇÕES FIANÇAS GARANTIAS CONTRATOS COMODATOS DE BENS BENS E VALORES SOB RESPONSABILIDADE CONVÊNIOS CONTRATOS
--

Como se pode observar, o Sistema de Compensação compreende, apenas, as contas com função específica de controle, relacionadas com as situações não compreendidas no patrimônio mas que possam vir a afetá-lo.

As contas pertencentes ao Sistema de Compensação estão alocadas dentro dos grupos 1.9. - Ativo Compensado e 2.9. - Passivo Compensado.

5.6 - TABELA DE EVENTO

Conceito de Evento

É o instrumento utilizado pelas unidades gestoras no preenchimento das telas e/ou documentos de entrada no SIAFI, para transformar os atos e fatos administrativos rotineiros em registros contábeis automáticos.

Estrutura do Evento

O código do evento é composto de 6 (seis) números estruturados da seguinte forma:

- **Classe**.....XX

Identifica o conjunto de eventos de uma mesma natureza de registro

- **Tipo de Utilização**.....X

- (0) Evento Utilizado Diretamente pelo Gestor
- (1) Evento Utilizado Diretamente pelo Sistema (máquina)
- (2) Evento Complementar do Evento do Gestor
- (3) Evento Complementar do Evento Interno do Sistema (máquina)
- (5) Evento de Estorno do Gestor
- (6) Evento de Estorno Interno do Sistema (máquina)
- (7) Estorno do Evento Complementar do Gestor
- (8) Estorno do Evento Complementar Interno do Sistema (máquina)

Código Sequencial.....XXX

CLASSE DOS EVENTOS

10.0.000 - Previsão da Receita
20.0.000 - Dotação da Despesa
30.0.000 - Movimentação de Crédito
40.0.000 - Empenho da Despesa
50.0.000 - Apropriações, Retenções, Liquidações e Outros
51.0.000 - Apropriações de Despesas
52.0.000 - Retenções e Obrigações
53.0.000 - Liquidações de Obrigações
54.0.000 - Registros Diversos
55.0.000 - Apropriações de Direitos
56.0.000 - Liquidações de Direitos
60.0.000 - Restos a Pagar
61.0.000 - Liquidação de Restos a Pagar
70.0.000 - Transferências Financeiras
80.0.000 - Receita

Fundamentos Lógicos

Os eventos mantêm correlação com os documentos de entrada do SIAFI, à exceção dos eventos de classe 50, 60, 70 e 80, que podem aparecer indistintamente na NL, OB e GR.

Os eventos 10.0.XXX são preenchidos de forma individual na NL, e se destinam a registrar a previsão da receita.

Os eventos 20.0.XXX são indicados na ND e objetivam registrar a dotação da despesa. Tais eventos são preenchidos de forma individual, com algumas exceções de utilização conjugada, porém com eventos da mesma classe.

Os eventos 30.0.XXX são indicados de forma individual na NC e se destinam a registrar a movimentação de créditos orçamentários.

Os eventos 40.0.XXX são preenchidos na NE ou PE, de forma individual, e objetivam registrar a emissão de Empenhos ou Pré-Empenhos.

Os eventos 50.0.XXX, quando preenchidos na NL, não podem se apresentar de forma individual, exceto os de classe 54, isto porque são eventos representativos de partida contábil de débitos (classes 51, 53 e 55) e de créditos (52 e 56). A combinação natural destes eventos é a seguinte:

Os eventos 51.0.XXX são utilizados sempre que a despesa for conhecida, esteja ou não em condições de pagamento. Estes eventos exigem como complemento, eventos 52.0.XXX para o caso de retenção da respectiva obrigação na NL. Em se tratando de pagamento direto, o evento de despesa é utilizado na OB que apropriará e liquidará simultaneamente a despesa;

Os eventos 52.0.XXX são utilizados normalmente em conjunto com os 51.0.xxx, sempre que houver retenção da obrigação para pagamento posterior;

Os eventos 53.0.3XX são utilizados para liquidar obrigações retidas através dos eventos 52.0.2XX, e suas dezenas finais mantém, na sua maioria, correlação entre si, para facilitar a identificação e o uso dos mesmos;

Os eventos 54.0.XXX são utilizados de forma individual e se destinam à realização de registros contábeis diversos;

Os eventos 55.0.XXX são utilizados para apropriar os valores representativos de direitos, inclusive por desembolsos efetuados pela própria unidade gestora para prestação de contas posterior;

Os eventos 56.0.6XX são utilizados para liquidar os direitos apropriados pelos eventos 55.0.5XX, e suas dezenas finais mantém, na sua maioria, correlação entre si, para facilitar a identificação e o uso dos mesmos;

Os eventos 61.0.XXX são utilizados para liquidar os restos a pagar inscritos no final do exercício anterior, e exigem como contrapartida eventos de saída de Bancos.

Os eventos 70.0.XXX são utilizados para realização de transferências financeiras, e exigem como contrapartida eventos de saída de Bancos.

Os eventos 80.0.XXX são utilizados para a apropriação da receita, e exigem como contrapartida eventos de entrada em Bancos.

6. CONTABILIZAÇÃO DOS PRINCIPAIS ATOS E FATOS TÍPICOS

6.1 - Previsão da Receita

As contas que controlam a previsão da receita estão alocadas dentro do Plano de Contas nos subgrupos 1.9.1.0.0.0.00.00/2.9.1.0.0.0.00.00 - Execução Orçamentária da Receita.

No lado do Ativo, são registrados a execução da receita (1.9.1.1.1.00.00 - Receita a Realizar e 1.9.1.1.4.00.00 - Receita Realizada).

No lado do Passivo, são registrados os totais previstos, divididos em: Iniciais e Adicionais (2.9.1.1.1.00.00 - Previsão Inicial da Receita e 2.9.1.1.2.00.00 - Previsão Adicional da Receita).

Além das contas citadas acima, que são detalhadas por Célula da Receita (classificação da Receita + Fonte de Recursos), existe um outro controle da receita detalhada por fonte de recursos que tem o mesmo funcionamento do anterior.

É bom esclarecer que só as unidades orçamentárias da administração indireta é que fazem os lançamentos de previsão de receita e somente das fontes diretamente arrecadadas, ou seja, das fontes que têm na segunda posição do seu código 2 (X2XX). Na administração direta, os lançamentos de previsão da receita são efetuados pelo Ministério da Fazenda no caso dos Estados ou Municípios pelas Secretarias de Fazenda tendo em vista que as receitas das fontes do Tesouro (segunda posição 1 - X1XX) são centralizadas naquele Ministério e nas Secretarias e Fazenda.

Todos os eventos de previsão de receita atualizam as mesmas contas do sistema orçamentário, diferenciando apenas se a previsão é um crédito inicial (Lei Orçamentária) ou se é um crédito adicional (créditos suplementares, especiais ou extraordinários).

Logo após a aprovação do Orçamento ou de Créditos Adicionais, a Unidade Gestora deve emitir Nota de Lançamento-NL para registrar a previsão da receita referente às fontes de recursos diretamente arrecadadas (fonte X2XX ou X4XX).

Resumindo em termos de lançamentos:

A) Orçamento Inicial:

Transação: NL

Evento: 10.0.XXX

DÉBITO	CRÉDITO
191110000-Receita a Realizar	29111000-Previsão Inicial da Receita

B) Créditos Adicionais

Transação: NL

Evento: 10.0.XXX

DÉBITO	CRÉDITO
191110000-Receita a Realizar	291120000-Prev.Adicional da Receita

6.2 - FIXAÇÃO DA DESPESA

As contas que controlam a fixação da despesa foram alocadas nos subgrupos 1.9.2.0.0.00.00/2.9.2.0.0.00.00 - Execução Orçamentária da Despesa.

No lado do Ativo (1.9.2), são controlados os saldos dos Créditos Orçamentários, mostrando a origem do orçamento (Créditos Iniciais Suplementares, Especiais, Extraordinários e Transferidos).

No lado do Passivo, é demonstrada a execução do orçamento (Crédito Disponível, Empenhado/Liquidado e Transferido).

A contabilização do Orçamento ou de Créditos Adicionais é feita com base na fita preparada pela SOF/SEFAZ que é lida pela SIAFI/SIAFEM e contabilizada automaticamente em cada Unidade Orçamentária.

Os eventos da Fixação da Despesa utilizam as mesmas contas, diferenciando apenas se a fixação é um Crédito Inicial, Suplementar, Especial ou Extraordinário.

Resumindo em termos de lançamentos:

A) Crédito Inicial:

Transação: ND

Evento: 20.0.XXX

DÉBITO	CRÉDITO
192110100-Crédito Inicial)	292110000-Crédito Disponível

B)Créditos Adicionais

A Lei 4.320/64, em seu Art. 41, classifica os créditos adicionais em: Suplementares, Especiais e Extraordinários.

B.1) Créditos Suplementares

Os destinados ao reforço de dotações orçamentárias para as quais haja dotação orçamentária específica (Lei 4.320/64, Inciso I do Art. 41).

Transação: *ND*

Eventos: *20.0.XXX*

DÉBITO	CRÉDITO
19212Y000-Dotação Suplementar	292110000-Crédito Disponível

B.2) Créditos Especiais

Os destinados às despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica (Lei 4.320/64, Inciso II do Art. 41).

Transação: *ND*

Eventos: *20.0.XXX*

DÉBITO	CRÉDITO
19213Y000-Dotação Especial	292110000-Crédito Disponível

b3) CRÉDITOS EXTRAORDINÁRIOS

Os destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública (Lei 4.320/64, Inciso III do Art. 41).

Transação: *ND*

Eventos: *20.0.XXX*

DÉBITO	CRÉDITO
192140000-Dot. Extraordinária	292110000-Crédito Disponível

6.3 - DESCENTRALIZAÇÃO DE CRÉDITOS

Já vimos que o orçamento ao ser aprovado é registrado na UG Setorial Orçamentária de cada órgão, necessitando de ser descentralizado, no sistema, para as unidades administrativas efetuarem a sua execução. Esta transferência de créditos entre unidade gestoras do sistema dá-se o nome de descentralização. A descentralização pode ser Interna, também chamada de Provisão, e Externa, também chamada de Destaque.

A) Na UG Concedente

DÉBITO	CRÉDITO
292110000-Crédito Disponível	2922x0000 – Descentraliz. de Créditos

B) Na UG Receptora

DÉBITO	CRÉDITO
1922X0000 - Desc.(X)de Créditos	292110000 - Crédito Disponível

(X) - Descentralização Interna (no âmbito do órgão) e Externa (entre órgãos)
Se X=1, descentralização externa; se X=2, descentralização interna

6.4 – DESPESA

A título de exemplo, vamos mostrar os lançamentos dos estágios da despesa que se caracterizam pela emissão da Nota de Empenho:

a) 1º Estágio– EMPENHO

DÉBITO	CRÉDITO
292110000 - Crédito Disponível	292130100-Créd.EMP.-A Liquidar

b) 2º Estágio- LIQUIDAÇÃO

A Liquidação da Despesa compreende o 2º estágio da despesa e é caracterizada pela entrega da obra, bens, materiais ou serviços, objeto do contrato com o fornecedor.

A Lei 4.320/64 em seu Art. 63 define que a Liquidação da Despesa “consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito”.

Na Liquidação da Despesa é verificado se o contrato foi efetivamente cumprido pelo fornecedor e é nesse momento que se faz a contabilização da despesa, conforme abaixo:

B.1) Contabilização da Despesa Referente a Fatos Permutativos

Documentos NL e OB – Eventos: 51.x.xxx

DÉBITO	CRÉDITO
3XXXXXXYY – DESPESAS 292130100 – CRÉDITO EMP. A LIQUIDAR ATIVO/PASSIVO	21XXXXXXYY - OBRIGAÇÃO 292130200 - CRÉD. EMP.-LIQUIDADO 61XXXXXXYY - MUTAÇÕES ATIVAS

B.2) Contabilização da Despesa Referente a Fatos Modificativos

A contabilização dos fatos modificativos é idêntica à contabilização dos fatos permutativos, com exceção do último lançamento que se refere à entrada dos bens ou direitos no ativo ou do registro das obrigações no passivo, decorrentes da despesa orçamentária.

DÉBITO	CRÉDITO
3XXXXXXYY - DESPESAS 292130100 - CRÉDITO EMP.A LIQUIDAR	21XXXXXXYY - OBRIGAÇÃO 292130200 - CRÉD. EMP.-LIQUIDADO

c) 3º Estágio - PAGAMENTO

O Pagamento da despesa compreende o terceiro estágio da despesa e consiste no despacho exarada por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga. Para o cumprimento do terceiro estágio da despesa, a Unidade Gestora deverá emitir o documento Ordem Bancária-OB que fará os seguintes lançamentos:

DÉBITO	CRÉDITO
2XXXXXXYY - OBRIGAÇÃO	111120102 - BANCOS- CTA. ÚNICA

6.5 - TRANSFERÊNCIAS DE RECURSOS

Conceito

São as descentralizações de recursos financeiros entre Unidades Gestoras do sistema. Essas transferências recebem o nome de Cota, Repasse, Sub-Repasse ou Transferências para atender a Restos a Pagar.

Cota

Após aprovação do cronograma de desembolso pela STN/SEFAZ, esse órgão coloca à disposição dos órgãos Setoriais de Programação Financeira no sistema os limites de saque necessários aos pagamentos do mês.

A cota é a primeira fase da movimentação dos recursos e é liberada em consonância com o cronograma de desembolso de cada Ministério ou Órgão. Define-se, portanto, como liberação de cota o ato pelo qual a Secretaria do Tesouro Nacional coloca à disposição das autoridades dos Poderes Legislativo, Judiciário e Executivo os limites de autorização de saques aprovados previamente.

Resumindo em termos de lançamentos:

a) Na Secretaria de Fazenda

DÉBITO	CRÉDITO
512110000 - Cota Concedida	111120102-Cta.Única-Bco. do Brasil

b) Na OSPF

DÉBITO	CRÉDITO
111120102 - Cta.Única-Bco.do Brasil	612110000 - Cota Recebida

Repasse

É a liberação de recursos do órgão Setorial de Programação Financeira para Entidades da Administração Indireta, e entre estas (Dec. 825/93).

O Repasse é também utilizado para transferência de recursos de Entidade da Administração Indireta para órgão da Administração Direta, ou entre estes, se de outro órgão ou Ministério (Dec. 825/93).

Define-se, portanto, como Repasse a transferência financeira entre órgãos.

Resumindo em termos de lançamentos:

a) Na UG Repassadora

DÉBITO	CRÉDITO
512120000 – Repasse Concedido	111120102-Cta.Ú-Bco. do Brasil

b) Na UG Recebedora

DÉBITO	CRÉDITO
111120102 - Cta. Única-Bco.do Brasil	612120000 - Repasse Recebido

Sub-Repasse

É a transferência de recursos dos órgãos Setoriais de Programação Financeira para as Unidades Gestoras de sua jurisdição e entre as Unidades Gestoras de um mesmo Ministério, Órgão ou Entidade.

Define-se, portanto, como Sub-Repasse a transferência financeira entre Unidades Gestoras no âmbito de um mesmo órgão.

Resumindo em termos de lançamentos:

a) Na UG Sub-Repassadora

DÉBITO	CRÉDITO
51213000 - Sub-Repasse Concedido	111120100-Cta.Ú-Bco. do Brasil

b) Na UG Recebedora

DÉBITO	CRÉDITO
111120102 - Cta.Única-Bco.do Brasil	612130000 -Repasse Recebido

7 - ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

7.1. Demonstrações Contábeis de Acordo com a Lei nº 4.320/64

Essas demonstrações devem ser preparadas e divulgadas com base no mês de dezembro de cada ano, pelos órgãos da administração direta, fundos e entidades autárquicas e fundacionais e também pelas empresas estatais dependentes definidas na forma do art. 2º, inciso III, da LRF.

7.1.1 - Balanço Orçamentário

Art. 50, inciso III

Receita				Despesa			
Tipo	Previsão	Execução	Diferença	Tipo	Previsão	Execução	Diferença
RECEITAS CORRENTES				CRÉDITO INICIAIS E SUPLEMENTARES			
Rec. Tributária				DESPESA CORRENTE			
Rec. de Contribuições				Pessoal e Encargos Sociais			
Rec. Patrimonial				Juros e Encargos da Dívida			
Rec. Agropecuária				Outras Despesas Correntes			
Rec. Industrial				DESPESAS DE CAPITAL			
Rec. de Serviços				Investimentos			
Transferências Correntes				Inversões Financeiras			
Outras Receitas Correntes				Amortização da Dívida			
RECEITA DE CAPITAL				CRÉDITOS ESPECIAIS			
Operações de Crédito				DESPESAS CORRENTES			
Alienações de Bens				.			
Amort. de Empréstimos				.			
Transferências de Capital				DESPESA DE CAPITAL			
Outras Receitas de Capital				.			
				.			
				CRÉDITOS EXTRAORDINÁRIOS			
				DESPESAS CORRENTES			
				.			
				.			
				DESPESA DE CAPITAL			
				.			
				.			
				.			
SUBTOTALS				SUBTOTALS			
DÉFICIT				SUPERÁVIT			
TOTALS				TOTALS			

Instruções de Preenchimento do Balanço Orçamentário

I. Objetivo

O objetivo do Balanço Orçamentário é demonstrar o comportamento da Receita e da Despesa e indicar o Resultado Orçamentário do exercício (art. 102, da Lei n o 4.320/64).

II. Receitas

A) Tipo

Detalhar as receitas por categoria econômica e em nível de fonte, que é o 2 o dígito na classificação orçamentária da receita.

B) Previsão

Relacionar os valores das receitas previstas no orçamento, acrescidos das correções efetuadas durante o exercício (Créditos Adicionais - alínea "a", inciso I, do art. 52, da LRF).

C) Execução

Relacionar a receita efetivamente arrecadada no período (art. 35, da Lei n o 4.320/64).

D) Diferença

Apresentar a diferença entre a Receita Prevista e a Executada.

III. Despesas

A) Tipo

Detalhar as despesas por categoria econômica e em nível de grupo de natureza, 2 o dígito na classificação orçamentária da despesa, agrupadas por créditos orçamentários.

B) Fixação

Relacionar os valores das despesas fixadas no orçamento (LOA).

C) Execução

Relacionar a despesa efetivamente liquidada no período e a despesa empenhada, no final do exercício (art. 35, da Lei n o 4.320/64).

D) Diferença

Apresentar a diferença entre a Despesa Fixada e a Executada.

IV. Totalizadores das receitas

A) Subtotais das Receitas

Demonstrar os subtotais das colunas de Previsão, Execução e Diferença.

B) Déficit

Demonstrar a diferença entre as Receitas e Despesas executadas, quando as Receitas forem menores do que as Despesas. O Déficit Orçamentário deve ser demonstrado na coluna da Receita Executada para o fechamento do Balanço.

C) Totais das Receitas

Demonstrar os totais das colunas de Previsão, Execução e Diferença.

V. Totalizadores das Despesas

A) Subtotais das Despesas

Demonstrar os subtotais das colunas de Fixação, Execução e Diferença.

B) Superávit

Demonstrar a diferença positiva entre as Receitas e Despesas executadas, quando as Receitas forem maiores do que as Despesas. O Superávit Orçamentário deve ser demonstrado na coluna da Despesa Executada para o fechamento do Balanço.

C) Totais das Despesas

Demonstrar os totais das colunas de Fixação, Execução e Diferença.

7.1.2. Demonstração das Variações Patrimoniais

VARIAÇÕES ATIVAS	VALOR	VARIAÇÕES PASSIVAS	VALOR
ORÇAMENTÁRIAS RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS RECEITAS CORRENTES Receita Tributária Receita de Contribuições Receita Patrimonial Receita Agropecuária Receita Industrial Receita de Serviços Transferências Correntes Outras Receitas Correntes RECEITAS DE CAPITAL Operações de Crédito Alienações de Bens Amortizações de Empréstimos Transferências de Capital Outras Receitas de Capital INTERFERÊNCIAS ATIVAS Cota Recebida Repasse Recebido Sub-Repasse Concedido MUTAÇÕES ATIVAS Aquisições de Materiais Aquisições de Bens Móveis Aquisições de Bens Imóveis Amortização da Dívida EXTRA-ORÇAMENTÁRIAS Inscrição da Dívida Ativa Inscrições de Outros Direitos Incorporações de Bens Móveis Incorporações de Bens Imóveis Cancelamento de Restos a Pagar Cancelamento de Outras Dívidas		ORÇAMENTÁRIAS DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS DESPESAS CORRENTES Pessoal e Encargos Sociais Juros e Encargos da Dívida Outras Despesas Correntes DESPESAS DE CAPITAL Investimentos Inversões Financeiras Amortização da Dívida INTERFERÊNCIAS PASSIVAS Cota Concedida Repasse Concedido Sub-Repasse Concedido MUTAÇÕES PASSIVAS Cobrança da Dívida Ativa Amortizações de Empréstimos Outros Direitos Alienações de Bens Móveis Alienações de Bens Imóveis Operações de Crédito Contraídas EXTRA-ORÇAMENTÁRIAS Cancelamento da Dívida Ativa Consumo de Materiais Baixas de Bens Móveis Baixas de Bens Imóveis Encampamento de Dívidas Passivas	
TOTAL DAS VARIAÇÕES ATIVAS		TOTAL DAS VARIAÇÕES PASSIVAS	
RESULTADO PATRIMONIAL <i>Déficit</i>		RESULTADO PATRIMONIAL <i>Superávit</i>	
TOTAL GERAL		TOTAL GERAL	

Instruções de Preenchimento da Demonstração das Variações Patrimoniais

I. Objetivo

O objetivo da Demonstração das Variações Patrimoniais é evidenciar as variações ativas e passivas ocorridas no patrimônio, resultantes e independentes da execução orçamentária, indicando o Resultado Patrimonial do Exercício (art. 104, da Lei n o 4.320/64).

II. Variações Ativas

Relacionar todas as variações aumentativas ocorridas no patrimônio, separando as orçamentárias das extra-orçamentárias.

A) Receitas Orçamentárias

Detalhar as receitas arrecadadas por categoria econômica e em nível de fonte, que é o 2º o dígito na classificação orçamentária da receita.

B) Interferências Ativas

Relacionar as transferências recebidas.

C) Mutações Ativas

Relacionar as mutações ativas que representam a parte do patrimônio recebida em troca da despesa executada referente aos fatos permutativos. Os valores das mutações ativas devem estar compatíveis com as Despesas Correntes (aquisições de materiais) e com as Despesas de Capital (aquisições de bens ou amortização da dívida).

D) Variações Extra-Orçamentárias

Relacionar as variações aumentativas ocorridas no patrimônio, independentes da execução do orçamento, tais como: Inscrições da Dívida Ativa e de outros direitos, Incorporações de bens e direitos e cancelamentos de obrigações.

E) Total das Variações Ativas

Demonstrar o total das variações orçamentárias e as extra-orçamentárias.

F) Resultado Patrimonial – Déficit

Indicar o resultado negativo da comparação entre as variações ativas e passivas (se for o caso).

G) Total Geral

Indicar o total geral resultante da soma das variações ativas com o déficit (se houver). Se não, repetir o total das variações ativas.

III. Variações Passivas

Relacionar todas as variações diminutivas ocorridas no patrimônio, separando as orçamentárias das extra-orçamentárias.

A) Despesas Orçamentárias

Detalhar as despesas executadas (durante o exercício – despesas liquidadas e no final do exercício – despesas empenhadas), por categoria econômica e em nível de grupo de natureza de despesa, correspondendo ao 2º o dígito na classificação orçamentária da despesa.

B) Interferências Passivas

Relacionar as transferências concedidas.

C) Mutações Passivas

Relacionar as mutações passivas, que representam a parte do patrimônio concedida em troca da receita arrecadada referente aos fatos permutativos. Os valores das Mutações Passivas devem estar compatíveis com o valor das Receitas Correntes (cobrança da dívida ativa) e com o valor das Receitas de Capital (alienações de bens, amortizações de empréstimos ou operações de crédito contraídas).

D) Variações Extra-Orçamentárias

Relacionar as variações diminutivas ocorridas no patrimônio, independentes da execução do orçamento, tais como: cancelamento da Dívida Ativa e baixa de bens e direitos e atualizações de obrigações.

E) Total das Variações Passivas

Demonstrar o total das variações orçamentárias e as extra-orçamentárias.

F) Resultado Patrimonial – Superávit

Indicar o resultado positivo da comparação entre as Variações Ativas e Passivas (se for o caso).

G) Total Geral

Indicar o total geral resultante da soma das variações passivas com o superávit (se houver). Se não, repetir o total das variações passivas.

7.1.3. Balanço Patrimonial

VARIAÇÕES ATIVAS	VALOR	VARIAÇÕES PASSIVAS	VALOR
ATIVO FINANCEIRO <i>Disponível</i> Caixa Bancos Conta Movimento Aplicações Financeiras <i>Créditos em Circulação</i> (Direitos compensatórios com o Passivo Financeiro) ATIVO NÃO-FINANCEIRO <i>Circulante</i> Adiantamentos Concedidos Estoques de Mat. de Consumo Empréstimos Concedidos <i>Realizável a Longo Prazo</i> Dívida Ativa Depósitos Compulsórios Empréstimos Concedidos <i>Permanente</i> <i>Investimentos</i> Participações Societárias Bens não-Destinados ao Uso <i>Imobilizado</i> Bens Móveis Bens Imóveis Bens Intangíveis <i>Diferido</i> Despesas Pré-operacionais Despesas Reorganização ATIVO REAL (AF + AñF) ATIVO COMPENSADO <i>Responsabilidade p/ Títulos, Valores e Bens</i> Recebidos Concedidos <i>Garantias de Valores</i> Recebidas Concedidas <i>Direitos e Obrigações Contratadas</i> Receita Despesa		PASSIVO FINANCEIRO <i>Retenções de Terceiros</i> Previdência Social Imposto de Renda Retido Consignações Diversas <i>Restos a Pagar</i> Processados Não-Processados Depósitos de Terceiros Débitos de Tesouraria PASSIVO NÃO-FINANCEIRO <i>Circulante</i> Provisões Parcelamentos Dívida Fundada Interna Dívida Fundada Externa Exigível a Longo Prazo Parcelamentos Dívida Fundada Interna Dívida Fundada Externa PASSIVO REAL (PF + PñF) PATRIMÔNIO LÍQUIDO Saldo Patrimonial PASSIVO COMPENSADO <i>Responsabilidade p/ Títulos, Valores e Bens</i> Recebidos Concedidos <i>Garantias de Valores</i> Recebidas Concedidas <i>Direitos e Obrigações Contratadas</i> Receita Despesa	
TOTAL DO ATIVO		TOTAL DO PASSIVO	

Instruções de Preenchimento do Balanço Patrimonial

I. Objetivo

O objetivo do Balanço Patrimonial é evidenciar a posição estática do patrimônio e dos atos que têm potencialidade para alterá-lo no futuro (Ativo e Passivo Compensados). Este Balanço objetiva, ainda, possibilitar o cálculo do Resultado Financeiro do exercício (Ativo Financeiro menos Passivo Financeiro) que, se positivo, servirá para abertura de créditos adicionais no exercício seguinte.

II. Ativo

Relacionar os bens e direitos (Ativo Real), separando os financeiros dos não-financeiros, bem como os atos potenciais (Ativo Compensado).

A) Ativo Financeiro

Demonstrar os bens numerários (Caixa, Bancos Conta Movimento, Aplicações Financeiras) e os direitos que independem do orçamento para serem realizados e que se compensarão com o Passivo Financeiro (salário-família, impostos a Compensar, Recursos Orçamentários a Receber para pagamento de restos a pagar).

B) Ativo Não-Financeiro

Relacionar as contas representativas de bens e direitos que dependem de autorização orçamentária para serem realizadas, ou seja, são valores que, quando transformados em espécie, alimentarão o orçamento do exercício.

C) Ativo Real

Demonstrar o total dos bens e direitos financeiros e Não-Financeiro.

D) Ativo Compensado

Demonstrar os atos potenciais, tais como: suprimento de fundos concedidos, cauções concedidas ou recebidas, avais concedidos ou recebidos, fianças recebidas ou concedidas, contratos diversos de receitas ou de despesas, convênios diversos de receitas ou de despesas.

E) Total do Ativo

Demonstrar o total do Ativo.

III. Passivo

Demonstrar todas as obrigações com terceiros (Passivo Real), separando as financeiras das não financeiras, bem como o Saldo Patrimonial ou Patrimônio Líquido e os atos potenciais (Passivo Compensado).

A) Passivo Financeiro

Demonstrar as obrigações que independem de autorização orçamentária para serem pagas, representadas por restos a pagar, processados e não-processados, serviço da dívida, depósitos e retenções de terceiros e débitos de tesouraria.

B) Passivo Não-Financeiro

Demonstrar as obrigações que dependem da autorização orçamentária para serem pagas. Este grupo é composto pelas contas representativas da dívida fundada interna e externa, bem como dos parcelamentos de INSS, FGTS e outros.

C) Passivo Real

Demonstrar o total das obrigações com terceiros, financeiras e não-financeiras.

D) Patrimônio Líquido

Demonstrar o total do saldo patrimonial.

E) Passivo Compensado

Representar a contrapartida do Ativo Compensado.

F) Total do Passivo

Demonstrar o total do Passivo.

7.1.4. Balanço Financeiro

VARIAÇÕES ATIVAS	VALOR	VARIAÇÕES PASSIVAS	VALOR
ORÇAMENTÁRIAS RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS Receitas Correntes Receita Tributária Receita de Contribuições Receita Patrimonial Receita Agropecuária Receita Industrial Receita de Serviços Transferências Correntes Outras Receitas Correntes <i>Receitas de Capital</i> Operações de Crédito Alienações de Bens Amortizações de Empréstimos Transferência de Capital Outras Receitas de Capital INTERFERÊNCIAS ATIVAS Cota Recebida Repasse Recebido Sub-Repasse Recebido EXTRA-ORÇAMENTÁRIAS RESTOS A PAGAR – INSCRIÇÃO Processados Não-Processados Retenções de Terceiros RECEBIMENTOS Depósitos de Terceiros Débitos de Tesouraria Outros Recebimentos SALDO DISP. DO EXERC. ANTERIOR Caixa Bancos Conta Movimento Aplicações Financeiras		ORÇAMENTÁRIAS <i>(Detalhar por função)</i> INTERFERÊNCIAS PASSIVAS Cota Concedida Repasse Concedido Sub-Repasse Concedido EXTRA-ORÇAMENTÁRIAS RESTOS A PAGAR - PAGAMENTOS Processados Não-Processados Retenções de Terceiros DEVOLUÇÕES Depósitos de Terceiros Débitos de Tesouraria Outros Pagamentos SALDO DISP. P/ O EXERC.SEGUINTE Caixa Bancos Conta Movimento Aplicações Financeiras	
TOTAL		TOTAL	

Instruções de Preenchimento do Balanço Financeiro

I. Objetivo

O Balanço Financeiro tem por objetivo demonstrar as receitas e despesas orçamentárias, bem como os recebimentos e pagamentos extra-orçamentários, conjugados com os saldos disponíveis que vêm do exercício anterior e os que vão para o exercício seguinte. Na realidade, esta demonstração evidencia o fluxo de caixa (entradas e saídas de recursos), adicionando-se às entradas de recursos, o saldo disponível que veio do exercício anterior e às saídas de recursos, o saldo disponível atual.

II. Receitas

Relacionar as receitas orçamentárias, as interferências ativas, por representarem entradas de recursos, bem como os recebimentos extra-orçamentários e o saldo disponível do exercício anterior.

A) Receitas Orçamentárias

Detalhar as receitas arrecadadas por categoria econômica e em nível de fonte, correspondendo ao 2º dígito na classificação orçamentária da receita.

B) Interferências Ativas

Relacionar as transferências recebidas.

C) Restos a Pagar - Inscrição

Relacionar os restos a pagar processados e não-processados inscritos no exercício. Neste grupo, deve ser adicionado o valor do serviço da dívida a pagar e, no decorrer do exercício, os valores da despesa liquidada e não-paga.

D) Recebimentos (Extra-Orçamentários)

Relacionar os recebimentos de recursos extra-orçamentários, tais como: valores de terceiros (cauções, depósitos judiciais, depósitos para recursos), recebimentos de direitos financeiros e das operações de créditos por antecipação das receitas contraídas no exercício.

E) Saldo Disponível do Exercício Anterior

Demonstrar os valores existentes em 31-12 do exercício anterior no Caixa, em Bancos Conta Movimento e em Aplicações Financeiras (valores em espécie).

F) Total

Demonstrar o total das receitas orçamentárias, extra-orçamentárias e o saldo disponível do exercício anterior.

III. Despesas

Relacionar as despesas orçamentárias, as interferências passivas, por representarem saídas de recursos, bem como os pagamentos extra-orçamentários e o saldo disponível atual.

A) Despesas Orçamentárias

Detalhar as despesas liquidadas (no decorrer do exercício) e as empenhadas (no final do exercício) por função.

B) Interferências Passivas

Relacionar as transferências concedidas.

C) Restos a Pagar - Pagamentos

Relacionar os restos a pagar processados e não-processados, inscritos no exercício anterior, que foram pagos no exercício. Neste grupo, deve ser adicionado o valor do pagamento do serviço da dívida, no decorrer do exercício.

D) Pagamentos (Extra-Orçamentários)

Relacionar os pagamentos de recursos extra-orçamentários, tais como: devolução de valores de terceiros (cauções, depósitos judiciais, depósitos para recursos), pagamentos de valores registrados como direitos financeiros e das operações de créditos por antecipação das receitas (devolvidas às instituições financeiras no exercício).

E) Saldo Disponível para o Exercício Seguinte

Demonstrar os valores existentes em 31-12 do exercício atual no Caixa, em Bancos Conta Movimento e Aplicações Financeiras (valores em espécie).

F) Total

Demonstrar o total das despesas orçamentárias, extra-orçamentárias e o saldo disponível do exercício que se transfere para o exercício seguinte.

