

Aula 02

*Unioeste (Contador) Contabilidade
Pública - 2023 (Pós-Edital)*

Autor:
Gilmar Possati

10 de Junho de 2023

MCASP: PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS ORÇAMENTÁRIOS (II)

Sumário

1 – Despesas Orçamentárias.....	3
1.1. Conceito	3
1.2. Classificações da Despesa.....	3
1.2.1. Classificação por Esfera Orçamentária.....	3
1.2.2. Classificação Institucional.....	3
1.2.3. Classificação Funcional	5
1.2.4. Classificação por Estrutura Programática.....	7
1.2.5. Classificação Segundo a Natureza	9
1.2.6. Classificações Doutrinárias.....	12
2. Créditos orçamentários iniciais e adicionais	14
2.1 Tipos de Créditos Adicionais.....	14
2.1.1. Créditos Suplementares.....	15
2.1.2. Créditos Especiais	15
2.1.3. Créditos Extraordinários.....	15
2.2. Vigência	16
2.3. Fontes de Recursos	16
3. Estágios (etapas) da despesa.....	18
3.1. Planejamento	18
3.1.1. Fixação da despesa.....	18



3.1.2. Descentralizações de créditos orçamentários.....	18
3.1.3. Programação Orçamentária e Financeira.....	19
3.1.4. Processo de licitação e contratação.....	19
3.2. Execução	19
3.2.1. Empenho.....	19
3.2.2. Liquidação.....	20
3.2.3. Pagamento.....	20
4. Relacionamento do regime orçamentário com o regime contábil	22
4.1 Apropriação da Variação Patrimonial Diminutiva (VPD) antes da liquidação	22
4.2 Apropriação da Variação Patrimonial Diminutiva (VPD) simultaneamente à liquidação	23
4.3 Apropriação da Variação Patrimonial Diminutiva (VPD) após a liquidação	23
5. Restos a Pagar.....	23
6. Despesas de Exercícios Anteriores	25
7. Suprimento de Fundos.....	26
8. Questões Comentadas	29
9. Resumo	50
10. Lista das Questões	57
11. Gabarito	63



1 – DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS

1.1. Conceito

A despesa pública é o conjunto de dispêndios realizados pelos entes públicos para o funcionamento e manutenção dos serviços públicos prestados à sociedade. Os dispêndios, assim como os ingressos, são tipificados em orçamentários e extraorçamentários.

Despesa orçamentária: é toda transação que depende de autorização legislativa, na forma de consignação de dotação orçamentária, para ser efetivada.

Dispêndio extraorçamentário: é aquele que não consta na lei orçamentária anual, compreendendo determinadas saídas de numerários decorrentes de depósitos, pagamentos de restos a pagar, resgate de operações de crédito por antecipação de receita e recursos transitórios.

1.2. Classificações da Despesa

1.2.1. Classificação por Esfera Orçamentária

A finalidade básica dessa classificação é identificar se a despesa pertence ao **Orçamento Fiscal (F)**, da **Seguridade Social (S)** ou de **Investimento das Empresas Estatais (I)**.

Código	Esfera Orçamentária
10	Orçamento Fiscal
20	Orçamento da Seguridade Social
30	Orçamento de Investimento

- **Orçamento Fiscal (código 10):** referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;
- **Orçamento da Seguridade Social (código 20):** abrange 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; e
- **Orçamento de Investimento (código 30):** orçamento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto.

1.2.2. Classificação Institucional

Essa classificação **reflete a estrutura organizacional e administrativa, a estrutura de alocação dos créditos orçamentários** e compreende dois níveis hierárquicos no Orçamento: o **Órgão Orçamentário** e a **Unidade Orçamentária (UO)**.

Segundo a doutrina, a **finalidade** principal da classificação institucional é **evidenciar as unidades administrativas responsáveis pela execução da despesa**, isto é, os órgãos que gastam os recursos de conformidade com a programação orçamentária. É um critério classificatório **indispensável para a fixação de responsabilidades** e os consequentes controles e avaliações.



As dotações são consignadas às UOs que são responsáveis pela realização das ações. Segundo o art. 14 da Lei n. 4.320/64,

Art. 14. Constitui unidade orçamentária o agrupamento de serviços subordinados ao mesmo órgão ou repartição a que serão consignadas dotações próprias.

O Órgão Orçamentário, por sua vez, é o agrupamento de UOs.

A classificação institucional procura responder a seguinte indagação:

"Quem" é o responsável pela programação a ser realizada?

Para tanto, a classificação institucional é formada por **cinco dígitos**, os dois primeiros associados ao Órgão e os demais à UO, conforme ilustrado abaixo:

1°	2°	3°	4°	5°
Órgão Orçamentário		Unidade Orçamentária		

A seguir temos alguns exemplos dessa classificação:

Código	Órgão/Unidade Orçamentária
26000	Ministério da Educação
26201	Colégio Pedro II
26247	Universidade Federal de Santa Maria
52000	Ministério da Defesa
52121	Comando do Exército
52222	Fundação Osório
52921	Fundo do Exército

Segundo o MCASP, não há ato que estabeleça a classificação institucional, sendo definida no contexto da elaboração da lei orçamentária anual ou da abertura de crédito especial.



Um órgão ou uma UO não correspondem necessariamente a uma estrutura administrativa, como ocorre, por exemplo, com alguns fundos especiais e com os órgãos Transferências a Estados, Distrito Federal e Municípios, Encargos Financeiros da União, Operações Oficiais de Crédito, Refinanciamento da Dívida Pública Mobiliária Federal e Reserva de Contingência.

(ABIN) Uma unidade orçamentária pode fazer parte do orçamento ainda que não corresponda a órgão específico da administração direta, indireta ou fundacional.

Comentários

Questão de fixação! Conforme acabamos de estudar, **um órgão ou uma UO não correspondem necessariamente a uma estrutura administrativa**, como ocorre, por exemplo, com alguns fundos especiais e com os órgãos Transferências a Estados, Distrito Federal e Municípios, Encargos Financeiros da União, Operações Oficiais de Crédito, Refinanciamento da Dívida Pública Mobiliária Federal e Reserva de Contingência.

Gabarito: Certo

1.2.3. Classificação Funcional

A atual classificação funcional foi instituída pela Portaria n. 42/99, do então Ministério do Orçamento e Gestão (MOG), e é composta de um rol de **funções e subfunções prefixadas, que servem como agregador dos gastos públicos por área de ação governamental** nos três níveis de Governo. Trata-se de uma classificação independente dos programas e de aplicação comum e obrigatória, no âmbito dos Municípios, dos Estados, do Distrito Federal e da União, o que permite a consolidação nacional dos gastos do setor público.

Segundo a doutrina, a **finalidade** principal da classificação funcional é **fornecer as bases para a apresentação de dados e estatísticas sobre os gastos públicos nos principais segmentos em que atuam as organizações do Estado**.

A classificação funcional procura responder a seguinte indagação:

"Em que" áreas de despesa a ação governamental será realizada?

Para tanto, a classificação funcional é formada por **funções e subfunções**.

A **função** é entendida, segundo a Portaria MP n. 42/99 como o **"maior nível de agregação das diversas áreas de despesa que competem ao setor público"**.

A **subfunção**, por sua vez, "representa uma partição da função, visando agrigar determinado subconjunto de despesa do setor público".

A classificação funcional é representada por **cinco dígitos**, sendo os dois primeiros relativos às funções e os três últimos às subfunções, conforme ilustrado abaixo:

1°	2°	3°	4°	5°
Função		Subfunção		

A **função** reflete a competência institucional do órgão, como, por exemplo, cultura, educação, saúde, defesa, que guarda relação com os respectivos Ministérios. Há situações em que o órgão pode ter mais de uma função típica, considerando-se que suas competências institucionais podem



envolver mais de uma área de despesa. Nesses casos, deve ser selecionada, entre as competências institucionais, aquela que está mais relacionada com a ação.

Além disso, o MCASP destaca que a função **Encargos Especiais** engloba as despesas que não podem ser associadas a um bem ou serviço a ser gerado no processo produtivo corrente, tais como dívidas, resarcimentos, indenizações e outras afins, representando, portanto, uma agregação neutra. Nesse caso, na União, as ações estarão associadas aos programas do tipo "Operações Especiais" que constarão apenas do orçamento, não integrando o PPA.

A **subfunção** representa um nível de agregação imediatamente inferior à função e deve evidenciar cada área da atuação governamental por intermédio da agregação de determinado subconjunto de despesas e identificação da natureza básica das ações que se aglutinam em torno das funções.

É possível combinar as subfunções a funções diferentes daquelas a elas diretamente relacionadas, o que se denomina **matricialidade**.

Exemplos:

Órgão	22	Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento
Ação	4641	Publicidade de Utilidade Pública
Subfunção	131	Comunicação Social
Função	20	Agricultura

Órgão	32	Ministério de Minas e Energia
Ação	4641	Publicidade de Utilidade Pública
Subfunção	131	Comunicação Social
Função	25	Energia

Veja que nesse caso a subfunção 131 – Comunicação Social foi combinada com funções diferentes (Agricultura e Energia).

A seguir temos alguns exemplos da classificação funcional:

Função	Subfunção
05 - Defesa Nacional	151 - Defesa Aérea 152 - Defesa Naval 153 - Defesa Terrestre
10 - Saúde	301 - Atendimento Básico 302 - Assistência Hospitalar e Ambulatorial 303 - Suporte Profilático e Terapêutico 304 - Vigilância Sanitária 305 - Vigilância Epidemiológica 306 - Alimentação e Nutrição
12 - Educação	361 - Ensino Fundamental 362 - Ensino Médio



	363 - Ensino Profissional 364 - Ensino Superior 365 - Educação Infantil 366 - Educação de Jovens e Adultos 367 - Educação Especial 368 - Educação Básica
28 - Encargos Especiais	841 - Refinanciamento da Dívida Interna 842 - Refinanciamento da Dívida Externa 843 - Serviço da Dívida Interna 844 - Serviço da Dívida Externa 845 - Outras Transferências (I) (A) 846 - Outros Encargos Especiais 847 - Transferências para a Educação Básica

O MCASP destaca que se deve adotar como função aquela que é típica ou principal do órgão. Assim, a programação de um órgão, via de regra, é classificada em uma única função, ao passo que a subfunção é escolhida de acordo com a especificidade de cada ação governamental.

A **exceção** à combinação encontra-se na **função 28 – Encargos Especiais e suas subfunções típicas que só podem ser utilizadas conjugadas.**

1.2.4. Classificação por Estrutura Programática

Segundo a doutrina, a **finalidade** básica dessa classificação é **demonstrar as realizações do governo, o resultado final de seu trabalho em prol da sociedade.**

Nos termos do MCASP, toda ação do Governo está estruturada em programas orientados para a realização dos objetivos estratégicos definidos no Plano Plurianual (PPA) para o período de quatro anos. Todos os entes devem ter seus trabalhos organizados por programas e ações, mas cada um estabelecerá seus próprios programas e ações.

As categorias que constituem a classificação por programas são: programa, ação (projeto, atividade e operações especiais) e subtítulo (localizador de gasto). Vejamos as características básicas de cada categoria.

Programas

Toda ação do Governo está estruturada em **programas** orientados para a realização dos objetivos estratégicos definidos para o período do PPA, ou seja, quatro anos.

O **programa** é o instrumento de organização da ação governamental visando à concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no PPA.

Ações Orçamentárias

As **ações** são operações das quais resultam produtos (bens ou serviços) que contribuem para atender ao objetivo de um programa. Incluem-se também no conceito de ação as transferências



obrigatórias ou voluntárias a outros entes da Federação e a pessoas físicas e jurídicas, na forma de subsídios, subvenções, auxílios, contribuições, entre outros, e os financiamentos.

As ações podem ser de 3 (três) tipos, quais sejam: projeto, atividade e operação especial.

A **atividade** é o instrumento de programação utilizado 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 ou serviço necessário à manutenção da ação de Governo. As ações do tipo Atividade mantêm o mesmo nível da produção pública.

O **projeto** é o instrumento de programação utilizado 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 de governo. As ações do tipo Projeto expandem a produção pública ou criam infraestrutura para novas atividades, ou, ainda, implementam ações inéditas num prazo determinado.

A **operação especial** engloba as despesas que **não** contribuem para a manutenção, expansão ou aperfeiçoamento das ações de governo, das quais **não** resulta um produto e **não** geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços. As operações especiais caracterizam-se por **não** retratar a atividade produtiva no âmbito federal, podendo, entretanto, contribuir para a produção de bens ou serviços à sociedade, quando caracterizada por transferências a outros entes.

Subtítulo

A Portaria MOG n. 42/1999 não estabelece critérios para a indicação da localização física das ações, todavia, considerando a dimensão do orçamento da União, a Lei de Diretrizes Orçamentárias tem determinado a identificação da localização do gasto, o que se faz por intermédio do Subtítulo.

O MCASP destaca que o subtítulo permite **maior controle governamental e social sobre a implantação das políticas públicas adotadas, além de evidenciar a focalização, os custos e os impactos da ação governamental.**

O MCASP ressalta que o critério para priorização da localização física da ação em território é o da localização dos beneficiados pela ação. A localização do gasto poderá ser de abrangência nacional, no exterior, por Região (NO, NE, CO, SD, SL), por estado ou município ou, excepcionalmente, por um critério específico, quando necessário. A LDO da União veda que na especificação do subtítulo haja referência a mais de uma localidade, área geográfica ou beneficiário, se determinados.

Na União, o **subtítulo representa o menor nível de categoria de programação** e será detalhado por esfera orçamentária (fiscal, seguridade e investimento), grupo de natureza de despesa, modalidade de aplicação, identificador de resultado primário, identificador de uso e fonte de recursos, sendo o produto e a unidade de medida os mesmos da ação orçamentária.



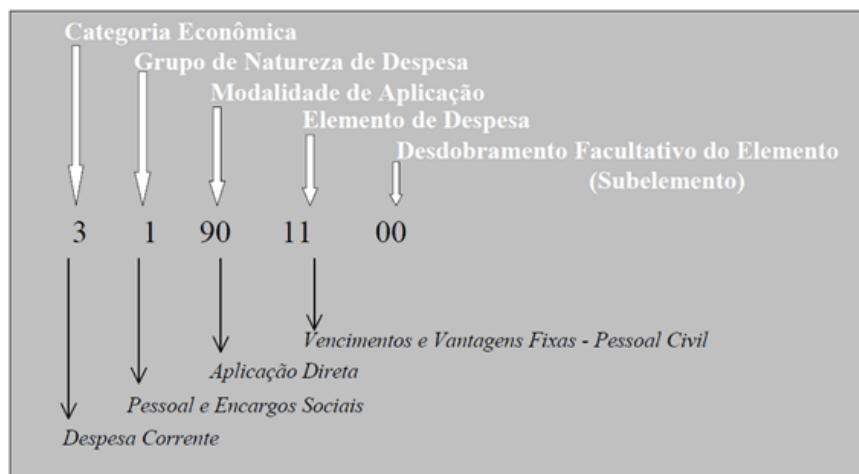
1.2.5. Classificação Segundo a Natureza

A classificação segundo a natureza da despesa informa a **categoria econômica** da despesa, o **grupo** a que ela pertence, a **modalidade de aplicação**, o **elemento**, além do desdobramento facultativo do elemento de despesa (**subelemento**).

A classificação segundo a natureza é representada por um código composto por **oito algarismos**, sendo que o 1º dígito representa a categoria econômica, o 2º o grupo de natureza da despesa, o 3º e o 4º dígitos representam a modalidade de aplicação, o 5º e o 6º o elemento de despesa e o 7º e o 8º dígitos representam o desdobramento facultativo do elemento de despesa (subelemento), conforme ilustrado a seguir:

1º	2º	3º	4º	5º	6º	7º	8º
Categoria Econômica	Grupo de Natureza da Despesa	Modalidade de Aplicação	Elemento de Despesa		Elemento de Despesa		Subelemento

O MTO apresenta o seguinte exemplo, bastante didático:



FIQUE
ATENTO!

Segundo o art. 6º da Portaria Interministerial n. 163/2001, na LOA, a **discriminação da despesa, quanto à sua natureza, far-se-á, no mínimo, por categoria econômica, grupo de natureza de despesa e modalidade de aplicação**.

Categoria Econômica

A despesa, assim como a receita, é classificada em duas categorias econômicas, com os seguintes códigos:



Código	Categoria Econômica
3	Despesas Correntes
4	Despesas de Capital

Despesas Correntes: as que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.

Despesas de Capital: as que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.

O MCASP destaca que as despesas orçamentárias de capital mantêm uma correlação com o registro de incorporação de ativo imobilizado, intangível ou investimento (no caso dos grupos de natureza da despesa 4 – investimentos e 5 – inversões financeiras) ou o registro de desincorporação de um passivo (no caso do grupo de despesa 6 – amortização da dívida).

Grupo de Natureza da Despesa (GND)

O GND é um **agregador de elemento de despesa** com as mesmas características quanto ao objeto de gasto, conforme discriminado a seguir:

Código	Grupos de Natureza de Despesa
1	Pessoal e Encargos Sociais
2	Juros e Encargos da Dívida
3	Outras Despesas Correntes
4	Investimentos
5	Inversões financeiras
6	Amortização da Dívida

Observação: A Reserva de Contingência e a Reserva do RPPS, destinadas ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos, bem como eventos fiscais imprevistos, inclusive a abertura de créditos adicionais, serão classificadas, no que se refere ao grupo de natureza de despesa, com o código “9”. Vamos ver a discriminação de cada grupo, conforme dispõe o MCASP.

1 - Pessoal e Encargos Sociais: Despesas orçamentárias com pessoal ativo, inativo e pensionistas, relativas a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência, conforme estabelece o caput do art. 18 da Lei Complementar 101, de 2000.

2 - Juros e Encargos da Dívida: Despesas orçamentárias com o pagamento de juros, comissões e outros encargos de operações de crédito internas e externas contratadas, bem como da dívida pública mobiliária.

3 - Outras Despesas Correntes: Despesas orçamentárias com aquisição de material de consumo, pagamento de diárias, contribuições, subvenções, auxílio-alimentação, auxílio-transporte, além de



outras despesas da categoria econômica "Despesas Correntes" não classificáveis nos demais grupos de natureza de despesa.

4 – Investimentos: Despesas orçamentárias com softwares e com o planejamento e a execução de obras, inclusive com a aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, e com a aquisição de instalações, equipamentos e material permanente.

5 - Inversões Financeiras: Despesas orçamentárias com a aquisição de imóveis ou bens de capital já em utilização; aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital; e com a constituição ou aumento do capital de empresas, além de outras despesas classificáveis neste grupo.

6 - Amortização da Dívida: Despesas orçamentárias com o pagamento e/ou refinanciamento do principal e da atualização monetária ou cambial da dívida pública interna e externa, contratual ou mobiliária.

Além desses grupos, conforme já destacado, temos o **grupo 9 – Reserva de Contingências**, que engloba as despesas orçamentárias destinadas ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos, bem como eventos fiscais imprevistos, inclusive a abertura de créditos adicionais.



Atenção para o seguinte:

→ O grupo **Amortização da Dívida** deverá ser classificado na categoria econômica de **despesas de capital**. Não confunda com **Amortização de Empréstimos**, que é uma das origens das **receitas de capital**.

→ O grupo **Juros e Encargos da Dívida** deverá ser classificado na categoria econômica de **despesas correntes**.

Outro ponto importante que devemos saber para a prova é a relação entre os grupos "Investimentos" e "Inversões Financeiras" com o Produto Interno Bruto (PIB).

- **As despesas do grupo "Investimento" contribuem para a formação do PIB.**

Exemplo: Construção de um novo edifício para instalação de uma autarquia.

- **As despesas do grupo "Inversão Financeira" não contribuem para o incremento do PIB.**

Exemplo: Aquisição de um edifício já pronto para instalação de uma autarquia.

Modalidade de Aplicação

As modalidades de aplicação indicam se os recursos serão aplicados mediante transferência financeira, inclusive a decorrente de descentralização orçamentária para outros níveis de Governo, seus órgãos ou entidades, ou diretamente para entidades privadas sem fins lucrativos e outras



instituições; ou, então, diretamente pela unidade detentora do crédito orçamentário, ou por outro órgão ou entidade no âmbito do mesmo nível de Governo.

A modalidade de aplicação **objetiva**, principalmente, **eliminar a dupla contagem dos recursos transferidos ou descentralizados**.

Elemento de Despesa

O elemento de despesa tem por finalidade **identificar os objetos de gasto**, tais como vencimentos e vantagens fixas, juros, diárias, material de consumo, serviços de terceiros prestados sob qualquer forma, subvenções sociais, obras e instalações, equipamentos e material permanente, auxílios, amortização e outros que a Administração Pública utiliza para a consecução de seus fins.

Segundo a doutrina, trata-se da mais analítica das classificações e **sua finalidade básica é propiciar o controle contábil dos gastos**, tanto pela própria unidade orçamentária ou órgão de Contabilidade, como pelos órgãos de controle interno e externo.

Os códigos dos elementos de despesa estão definidos no Anexo II da Portaria Interministerial STN/SOF n. 163, de 2001. A descrição dos elementos pode não contemplar todas as despesas a eles inerentes, sendo, em alguns casos, exemplificativa.

Subelemento

De acordo com as necessidades de escrituração contábil e controle da execução orçamentária, fica **facultado** por parte de cada ente o desdobramento dos elementos de despesa.

Exemplo: Combustíveis e Lubrificantes, código "3.3.90.30.XX"

C	Categoria Econômica	3	Despesa corrente
G	Grupo da Natureza de Despesa	3	Outras despesas correntes
M	Modalidade de Aplicação	90	Aplicação direta
E	Elemento	30	Material de consumo
-	Desdobramento Facultativo	XX	Combustíveis e Lubrificantes

1.2.6. Classificações Doutrinárias

A doutrina classifica as despesas quanto à natureza, quanto ao impacto na situação líquida patrimonial e quanto à regularidade. Vejamos as principais características dessas classificações doutrinárias.

Classificação quanto à natureza ou quanto à forma de ingresso

Na classificação quanto à natureza (forma de ingresso), temos:



Despesas Orçamentárias: aquelas que dependem de autorização legislativa para sua efetivação. As despesas de caráter orçamentário necessitam de recurso público para sua realização e constituem instrumento para alcançar os fins dos programas governamentais.

Despesas Extraorçamentárias: despesas que não dependem de autorização legislativa para sua efetivação. São compostas por saídas de recursos decorrentes de pagamentos e recolhimentos. Exemplos: cauções devolvidas, retenções recolhidas, depósitos judiciais sacados, pagamento de restos a pagar, pagamento de operações de crédito por antecipação de receita (ARO) etc.

Atenção! Não confundir com a classificação por natureza de despesa.

Classificação quanto ao impacto na situação líquida patrimonial

Na classificação quanto ao impacto na situação líquida patrimonial, utilizada para fins contábeis, temos:

Despesas Efetivas: aquela que, no momento de sua realização, reduz a situação líquida patrimonial da entidade. Constitui fato contábil modificativo diminutivo.

Despesas Não Efetivas: aquela que, no momento da sua realização, não reduz a situação líquida patrimonial da entidade. Constitui fato contábil permutativo.

O MCASP destaca que, em geral, a despesa orçamentária efetiva é despesa corrente. Entretanto, pode haver despesa corrente não efetiva como, por exemplo, a despesa com a aquisição de materiais para estoque e a despesa com adiantamentos, que representam fatos permutativos.

A despesa não efetiva normalmente se enquadra como despesa de capital. Entretanto, há despesa de capital que é efetiva como, por exemplo, as transferências de capital, que causam variação patrimonial diminutiva e, por isso, classificam-se como despesa efetiva.

Classificação quanto à regularidade

Na classificação quanto à regularidade, temos:

Despesas Ordinárias: são as despesas destinadas à manutenção contínua dos serviços públicos. Sendo assim, se repetem anualmente. Como exemplo, pode-se citar: material de consumo, encargos, entre outras.

Despesas Extraordinárias: são as despesas de caráter esporádico ou excepcional, provocadas por circunstâncias especiais e inconstantes. Sendo assim, não constam anualmente nas dotações orçamentárias. Como exemplo, pode-se citar: despesas geradas por comoção interna, fenômenos da natureza, entre outras.



2. CRÉDITOS ORÇAMENTÁRIOS INICIAIS E ADICIONAIS

Pessoal, existem dois tipos de créditos: o crédito orçamentário inicial (ordinário) e o crédito adicional.

O **crédito orçamentário inicial (ordinário)** refere-se à autorização contida na lei do orçamento para que sejam executadas as despesas. Não podemos confundir crédito orçamentário com dotação orçamentária. Dotação orçamentária é a expressão monetária do crédito orçamentário (fixação da despesa). É o limite até o qual o governo está autorizado a gastar um determinado crédito orçamentário.

O **crédito adicional**, por sua vez, é o principal **mecanismo retificador do orçamento**, ou seja, é a principal forma utilizada pelo governo para promover alterações orçamentárias.

Os créditos adicionais são as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento (art. 40, Lei n. 4.320/64).

Em outras palavras, são as alterações qualitativas e quantitativas realizadas no orçamento a fim de atender três finalidades principais, quais sejam:

- Suplementar uma dotação existente;
- Criar um crédito para atender a despesas sem dotação específica;
- Atender a despesas imprevisíveis e urgentes.

2.1 Tipos de Créditos Adicionais

De acordo com a finalidade podemos classificar os créditos adicionais em três tipos, cada qual com suas características (art. 41, Lei n. 4.320/64):

- **Suplementares**: destinados a reforço de dotação orçamentária.
- **Especiais**: destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica.
- **Extraordinários**: para atender a despesas urgentes e imprevisíveis, como as decorrentes de guerra, comoção intestina ou calamidade pública (§ 3º, art. 167, CF/88).

Cabe destacar que o crédito suplementar integra-se ao orçamento, aumentando a dotação orçamentária que deva reforçar. Os créditos especiais e extraordinários conservam sua especificidade. Sendo assim, caso um crédito especial ou extraordinário necessite de reforço devemos abrir novo crédito especial ou extraordinário e não um crédito suplementar.

Outro ponto a ser destacado é que, assim como os projetos do PPA, da LDO e da LOA, os projetos de lei relativos aos créditos adicionais serão apreciados pelas duas casas do Congresso Nacional, na forma do regimento comum, conforme estabelece a CF/88 (art. 166). Nesse ponto, é interessante destacar também que os projetos de lei relativos a créditos adicionais devem ser específicos para cada tipo de crédito. Assim, temos que ter um projeto de lei para cada tipo de crédito adicional, não podendo haver uma só lei com créditos extraordinários e especiais ao



mesmo tempo, por exemplo. No entanto, pode uma mesma lei reunir as solicitações de abertura de vários créditos suplementares, por exemplo. E é o que ocorre na prática.

2.1.1. Créditos Suplementares

Os créditos suplementares possuem as seguintes características:

- Deve ser autorizado por lei (pode ser a própria LOA);
- Necessita de recursos disponíveis e de exposição justificativa;
- É aberto por meio de decreto executivo (na União, são considerados autorizados e abertos com a sanção e publicação da respectiva lei);
- Não pode ser executado em exercício posterior.

Destaca-se que o crédito suplementar é a única espécie de crédito que figura como exceção ao princípio orçamentário da exclusividade, o qual determina que a lei orçamentária anual não deverá conter dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação de despesa.

2.1.2. Créditos Especiais

Os créditos especiais possuem as seguintes características:

- Deve ser autorizado por lei (não pode ser por meio da LOA);
- Necessita de recursos disponíveis e de exposição justificativa;
- É aberto por meio de decreto executivo (na União, são considerados autorizados e abertos com a sanção e publicação da respectiva lei);
- Pode ser executado em exercício posterior à abertura, nos casos em que o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses do exercício financeiro.

2.1.3. Créditos Extraordinários

Os créditos extraordinários possuem as seguintes características:

- É aberto por medida provisória, no caso da União e dos entes federados que tenham previsto essa espécie normativa em sua Constituição ou Lei Orgânica. Caso não tenham instituído, a abertura se dá por decreto executivo (porém, em qualquer caso, exige-se a imediata comunicação do ato ao Poder Legislativo);
- Não há necessidade de indicação de disponibilidade de recursos;
- Pode ser executado em exercício posterior à abertura, nos casos em que o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses do exercício financeiro.

É importante saber que, segundo a jurisprudência do STF, **compete ao STF verificar a imprevisibilidade ou não de um crédito orçamentário para o fim de julgar a possibilidade ou não de ele constar como crédito extraordinário em medida provisória.**



2.2. Vigência

Em **regra**, a vigência dos créditos adicionais é **adstrita ao exercício financeiro em que forem abertos** (art. 45, Lei n. 4.320/64). No entanto, para os créditos **especiais** e **extraordinários**, nos casos em que o ato de autorização for promulgado nos **últimos quatro meses** do exercício financeiro, poderão ser reabertos no limite dos seus saldos, sendo incorporados à execução orçamentária do exercício financeiro subsequente (§ 2º, art. 167, CF/88).

Essa previsão de reabertura dos créditos extraordinários e especiais é considerada pela doutrina **exceção ao princípio da anualidade**.

2.3. Fontes de Recursos

Segundo o art. 43 da Lei n. 4.320/1964, consideram-se recursos para a abertura de créditos adicionais, desde que não comprometidos:

- **Superávit financeiro** apurado no balanço patrimonial do exercício anterior;
- Recursos provenientes do **excesso de arrecadação**;
- Recursos resultantes de **anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais**;
- Produto de **Operações de Crédito** autorizadas.

Além desses recursos, o §8º do art. 166, da CF/88 estabelece que:

§ 8º - Os recursos que, em decorrência de voto, emenda ou rejeição do projeto de lei orçamentária anual, ficarem sem despesas correspondentes poderão ser utilizados, conforme o caso, mediante créditos especiais ou suplementares, com prévia e específica autorização legislativa.

Além disso, temos como fonte de recursos a **reserva de contingências**, conforme estabelecido no art. 91 do Decreto-Lei n. 200/1967:

Art. 91. Sob a denominação de Reserva de Contingência, o orçamento anual poderá conter dotação global não especificamente destinada a determinado órgão, unidade orçamentária, programa ou categoria econômica, cujos recursos serão utilizados para abertura de créditos adicionais.

Por fim, temos a **Reserva do Regime Próprio de Previdência do Servidor – RPPS**, que também poderá ser utilizada durante o exercício, caso necessário, para a abertura de créditos adicionais com o objetivo de atender a compromissos desse regime. Trata-se, portanto, de uma fonte específica para atender à RPPS, não podendo ser utilizada em outras situações.

Observações:

- a) O **superávit financeiro** apurado no balanço patrimonial do exercício anterior corresponde à diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas.



- b) O **excesso de arrecadação** é o saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se, ainda, a tendência do exercício. Destaca-se, ainda, que, para o fim de apurar os recursos utilizáveis, provenientes de excesso de arrecadação, deduzir-se-á a importância dos créditos extraordinários abertos no exercício.
- c) **As operações de crédito por antecipação de receita orçamentária (ARO)** são receitas extraorçamentárias destinadas a atender insuficiência de caixa e **não podem ser utilizadas para fins de abertura de créditos adicionais**.
- d) A **economia de despesa** (despesa executada menor que a despesa fixada na LOA), **não é fonte de recursos** para a abertura de créditos adicionais.



3. ESTÁGIOS (ETAPAS) DA DESPESA

3.1. Planejamento

Nos termos do MCASP, a etapa do planejamento abrange, de modo geral, toda a análise para a formulação do plano e ações governamentais que serviram de base para a fixação da despesa orçamentária, a descentralização/movimentação de créditos, a programação orçamentária e financeira, e o processo de licitação e contratação.

3.1.1. Fixação da despesa

A fixação da despesa refere-se aos limites de gastos, incluídos nas leis orçamentárias com base nas receitas previstas, a serem efetuados pelas entidades públicas. A fixação da despesa orçamentária insere-se no processo de planejamento e compreende a adoção de medidas em direção a uma situação idealizada, tendo em vista os recursos disponíveis e observando as diretrizes e prioridades traçadas pelo governo.

O processo da fixação da despesa orçamentária é concluído com a autorização dada pelo poder legislativo por meio da lei orçamentária anual, ressalvadas as eventuais aberturas de créditos adicionais no decorrer da vigência do orçamento.

3.1.2. Descentralizações de créditos orçamentários

As descentralizações de créditos orçamentários ocorrem quando for efetuada movimentação de parte do orçamento, mantidas as classificações institucional, funcional, programática e econômica, para que outras unidades administrativas possam executar a despesa orçamentária.

O MCASP destaca que as descentralizações de créditos orçamentários não se confundem com transferências e transposição, pois:

- não modificam a programação ou o valor de suas dotações orçamentárias (créditos adicionais); e
- não alteram a unidade orçamentária (classificação institucional) detentora do crédito orçamentário aprovado na lei orçamentária ou em créditos adicionais.

Quando a descentralização envolver **unidades gestoras de um mesmo órgão** tem-se a **descentralização interna**, também chamada de **provisão**.

Se, porventura, ocorrer entre **unidades gestoras de órgãos ou entidades de estrutura diferente**, ter-se-á uma **descentralização externa**, também denominada de **destaque**.

O MCASP destaca, ainda, que para a União a **descentralização de crédito externa dependerá de termo de cooperação**, ficando **vedada** a celebração de **convênio** para esse efeito.



3.1.3. Programação Orçamentária e Financeira

A programação orçamentária e financeira consiste na **compatibilização do fluxo dos pagamentos com o fluxo dos recebimentos**, visando ao ajuste da despesa fixada às novas projeções de resultados e da arrecadação.

Se houver frustração da receita estimada no orçamento, deverá ser estabelecida limitação de empenho e movimentação financeira, com objetivo de atingir os resultados previstos na LDO e impedir a assunção de compromissos sem respaldo financeiro, o que acarretaria uma busca de socorro no mercado financeiro, situação que implica em encargos elevados.

3.1.4. Processo de licitação e contratação

Nos termos do MCASP, o processo de licitação compreende um conjunto de procedimentos administrativos que objetivam adquirir materiais, contratar obras e serviços, alienar ou ceder bens a terceiros, bem como fazer concessões de serviços públicos com as melhores condições para o Estado, observando os princípios da legalidade, da imparcialidade, da moralidade, da igualdade, da publicidade, da probidade administrativa, da vinculação ao instrumento convocatório, do julgamento objetivo e de outros que lhe são correlatos.

3.2. Execução

A execução da despesa orçamentária se dá em três estágios, na forma prevista na Lei n. 4.320/1964: **empenho, liquidação e pagamento**.

3.2.1. Empenho

Conforme o art. 58 da Lei n. 4.320/1964, o empenho é o *ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição*. Consiste na reserva de dotação orçamentária para um fim específico.

O empenho será formalizado mediante a emissão de um documento denominado "Nota de Empenho", do qual deve constar o nome do credor, a especificação do credor e a importância da despesa, bem como os demais dados necessários ao controle da execução orçamentária.

Embora o art. 61 da Lei n. 4.320/1964 estabeleça a obrigatoriedade do nome do credor no documento Nota de Empenho, em alguns casos, como na Folha de Pagamento, torna-se impraticável a emissão de um empenho para cada credor, tendo em vista o número excessivo de credores (servidores).

Quando o valor empenhado for insuficiente para atender à despesa a ser realizada, o empenho poderá ser reforçado. Caso o valor do empenho exceda o montante da despesa realizada, o empenho deverá ser anulado parcialmente. Será anulado totalmente quando o objeto do contrato não tiver sido cumprido, ou ainda, no caso de ter sido emitido incorretamente.



Valor empenhado insuficiente → reforço
Valor empenhado excedente → anulação parcial
Valor empenhado emitido incorretamente → anulação total
Objeto do contrato não cumprido → anulação total

Os empenhos podem ser classificados em:

- **Ordinário:** é o tipo de empenho utilizado para as **despesas de valor fixo** e previamente determinado, cujo **pagamento deva ocorrer de uma só vez**;
- **Estimativo:** é o tipo de empenho utilizado para as **despesas cujo montante não se pode determinar previamente**, tais como serviços de fornecimento de água e energia elétrica, aquisição de combustíveis e lubrificantes e outros; e
- **Global:** é o tipo de empenho utilizado para **despesas contratuais ou outras de valor determinado, sujeitas a parcelamento**, como, por exemplo, os compromissos decorrentes de aluguéis.

Nos casos em que o **instrumento de contrato é facultativo**, a Lei n. 8.666/1993 admite a possibilidade de **substituí-lo pela nota de empenho** de despesa, hipótese em que o empenho representa o próprio contrato.

3.2.2. Liquidação

Conforme dispõe o art. 63 da Lei n. 4.320/1964, a **liquidação consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito** e tem por objetivo apurar:

- a origem e o objeto do que se deve pagar;
- a importância exata a pagar;
- a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

A liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base:

- o contrato, ajuste ou acordo respectivo;
- a nota de empenho;
- os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço.

3.2.3. Pagamento

O pagamento consiste na **entrega de numerário ao credor** por meio de cheque nominativo, ordens de pagamentos ou crédito em conta, e só pode ser efetuado após a regular liquidação da despesa.

A Lei n. 4.320/1964, no art. 64, define ordem de pagamento como sendo o **despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa liquidada seja paga**.



A ordem de pagamento só pode ser exarada em documentos processados pelos serviços de contabilidade. Perceba que o pagamento é desenvolvido em dois momentos distintos: a emissão da ordem de pagamento e o pagamento propriamente dito.

Vamos ver como o assunto foi exigido.

(TRT8) O estágio de liquidação da despesa pública consiste

- a) na transferência dos valores arrecadados à conta específica do tesouro, responsável pela administração e pelo controle da arrecadação.
- b) no ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente, ou não, de implemento de condição.
- c) no procedimento administrativo realizado para verificar a ocorrência do fato gerador de determinado tributo e determinar a matéria tributável.
- d) na entrega de numerário ao credor por meio de cheque nominativo, ordens de pagamentos ou crédito em conta.
- e) na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

Comentários

- a. **Errado.** O item refere-se ao estágio do recolhimento da receita.
- b. **Errado.** O item refere-se ao estágio do empenho da despesa.
- c. **Errado.** O item refere-se ao estágio do lançamento da receita.
- d. **Errado.** O item refere-se ao estágio do pagamento da despesa.
- e. **Certo.** O item refere-se ao estágio da liquidação da despesa, conforme previsto no art. 63 da Lei n. 4.320/64.

Gabarito: E



4. RELACIONAMENTO DO REGIME ORÇAMENTÁRIO COM O REGIME CONTÁBIL

Nos termos do MCASP, no setor público, o regime orçamentário reconhece a despesa orçamentária no exercício financeiro da emissão do empenho e a receita orçamentária pela arrecadação.

A Contabilidade Pública, assim como qualquer outro ramo da ciência contábil, obedece aos princípios de contabilidade. Dessa forma, aplica-se o princípio da competência em sua integralidade, ou seja, os efeitos das transações e outros eventos são reconhecidos quando ocorrem, e não quando os recursos financeiros são recebidos ou pagos.

O MCASP destaca que o art. 35 da Lei n. 4.320/1964 refere-se ao regime orçamentário e não ao regime contábil (patrimonial) aplicável ao setor público para reconhecimento de ativos e passivos.

Com o objetivo de evidenciar o impacto no patrimônio, deve haver o registro da variação patrimonial diminutiva em razão do fato gerador, observando os princípios contábeis da competência e da oportunidade, conforme estudaremos oportunamente em nosso curso.



REGIMES DA CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO

Regime Orçamentário			Regime Contábil (Patrimonial)		
Despesa Orçamentária	Empenho	Lei 4.320/64 art. 35	Variação Patrimonial Diminutiva	Competência	Estrutura Conceitual

Para fins de contabilidade patrimonial, verifica-se a existência de três tipos de relacionamento entre o segundo estágio da execução da despesa orçamentária (liquidação) e o reconhecimento da variação patrimonial diminutiva:

4.1 Apropriação da Variação Patrimonial Diminutiva (VPD) antes da liquidação

O MCASP destaca dois exemplos em que o fato gerador da obrigação exigível ocorre antes do empenho e da liquidação:

Exemplo 1: Registro da apropriação mensal para 13º salário, referente aos direitos do trabalhador em decorrência do mês trabalhado;

Exemplo 2: Recebimento de nota fiscal referente à compra de 100 computadores no dia 28 de dezembro, sem tempo hábil para execução do segundo estágio da despesa orçamentária (liquidação);



No recebimento da nota fiscal referente aos computadores, ocorre o fato gerador da obrigação exigível devida ao fornecedor. Nesse exemplo, em razão da proximidade do fim do exercício, supõe-se que não haverá tempo hábil para o término da fase de liquidação, ocasionando a inscrição dessa despesa orçamentária em restos a pagar não processados.

Por ora, não vamos entrar em detalhes de contabilização. Basta você saber que existe a possibilidade de apropriação da VPD antes da liquidação.

4.2 Apropriação da Variação Patrimonial Diminutiva (VPD) simultaneamente à liquidação

Como exemplo o MCASP cita o **fornecimento de prestação de serviço de limpeza e conservação**.

4.3 Apropriação da Variação Patrimonial Diminutiva (VPD) após a liquidação

Como exemplo o MCASP cita a **aquisição de material de consumo que será estocado em almoxarifado para uso em momento posterior**, no qual será reconhecida a despesa.

Veja que nesse exemplo a VPD é reconhecida somente no momento do consumo (saída do estoque para consumo), ou seja, o fato gerador da VPD ocorre posteriormente à liquidação.

5. RESTOS A PAGAR

Bem, pessoal, o mundo ideal seria que toda a despesa percorresse os estágios da despesa regularmente dentro do exercício financeiro. No entanto, na prática isso é impossível, ocorrendo a postergação de um ou mais estágios para o exercício subsequente. É nesse contexto que surgem os denominados restos a pagar.

Os restos a pagar são as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas.

Perceba que o conceito de restos a pagar está ligado aos estágios de execução da despesa (empenho, liquidação e pagamento) classificando-se em restos a pagar processados e não processados.

Os restos a pagar não processados decorrem das **despesas empenhadas e não liquidadas**. Representam, portanto, as despesas em que estão pendentes a entrega do bem ou a prestação do serviço, ou seja, o direito do credor ainda não é líquido e certo.

Os restos a pagar processados decorrem das **despesas que foram empenhadas, liquidadas, mas não pagas**. Representam, portanto, as despesas em que o credor já cumpriu com sua obrigação (entrega do bem ou prestação do serviço) tendo, assim, direito líquido e certo ao pagamento. O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) destaca que, **em geral, os RP processados não podem ser cancelados**, tendo em vista que o fornecedor de bens/serviços



cumpriu com a obrigação de fazer e a Administração não poderá deixar de cumprir com a obrigação de pagar.

Perceba que a classificação em processados e não processados se efetiva no momento de sua inscrição, ou seja, se a despesa ainda não foi liquidada ao final do exercício financeiro, há inscrição em restos a pagar não processados; caso já tenha sido liquidada, essa despesa será inscrita em restos a pagar processados. No entanto, existem algumas regras a serem seguidas na inscrição dos RP. Tais regras, é claro, representam um ponto de exigência em concursos e, portanto, devemos saber. Sendo assim, vamos aprofundar um pouco o conhecimento sobre a inscrição dos restos a pagar.

A inscrição de despesa em restos a pagar não processados é procedida após a anulação dos empenhos que não podem ser inscritos em virtude de restrição em norma do ente. No âmbito federal, a norma que regula a inscrição é o Decreto n. 93.872/86 e suas atualizações. Referido Decreto estabelece em seu art. 35 que **o empenho de despesa não liquidada deverá ser anulado antes do processo de inscrição de Restos a Pagar, salvo quando:**

- a) **vigente o prazo para cumprimento da obrigação assumida pelo credor;**
- b) mesmo que vencido o prazo de que trata o item anterior, **se estiver em curso a liquidação da despesa**, ou seja, quando é de interesse da administração exigir o cumprimento da obrigação assumida pelo credor;
- c) **destinar-se a transferências a instituições públicas ou privadas;** ou
- d) **corresponder a compromissos assumidos no exterior.**

Perceba que a regra é que o empenho não liquidado seja anulado, porém, devemos ficar atentos às exceções acima descritas.

Quanto às despesas que foram empenhadas e liquidadas a regra é inscrevê-las em RP processados, pois o credor já cumpriu com sua obrigação.

Outro ponto que devemos saber dentro desse assunto é a questão da validade dos restos a pagar.

Em regra, após 1 ano e meio (**30 de junho do segundo ano subsequente ao de sua inscrição**) os restos a pagar não processados e que não forem liquidados serão bloqueados pela Secretaria do Tesouro Nacional por meio do SIAFI (Sistema Integrado de Administração Financeira). Caso as despesas se refiram às despesas executadas diretamente pelos órgãos e entidades da União ou mediante transferência ou descentralização aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, as UGs responsáveis providenciarão os referidos desbloqueios para serem utilizados, devendo a STN providenciar o posterior **cancelamento** no SIAFI dos saldos que permanecerem bloqueados. Caso não sejam liquidados esses RPs desbloqueados até 31 de dezembro do ano subsequente ao do bloqueio eles serão cancelados nesta data (31/12).

Após o cancelamento da inscrição da despesa como Restos a Pagar, o pagamento que vier a ser reclamado poderá ser atendido à conta de dotação destinada a despesas de exercícios anteriores (DEA).



6. DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES

As Despesas de Exercícios Anteriores (DEA) estão previstas no art. 37, da Lei n. 4.320/64, assim como no art. 22 do Decreto n. 93.872/1986:

Lei n. 4.320/64, Art. 37. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente, poderão ser pagas à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elemento, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica.

Decreto n. 93.872/86, Art. 22. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida, e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente, poderão ser pagos à conta de dotação destinada a atender despesas de exercícios anteriores, respeitada a categoria econômica própria.

O § 2º do Art. 22 do referido Decreto explica as hipóteses que ensejam o pagamento a título de despesas de exercícios anteriores, definindo que:

Despesas que não se tenham processado na época própria são aquelas cujo empenho tenha sido considerado insubstancial e anulado no encerramento do exercício correspondente, mas que, dentro do prazo estabelecido, o credor tenha cumprido sua obrigação.

Restos a pagar com prescrição interrompida correspondem à despesa cuja inscrição como restos a pagar tenha sido cancelada, mas ainda vigente o direito do credor.

Compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício são obrigações decorrentes de lei, em que o direito do credor somente foi reconhecido após o encerramento do exercício.

A doutrina destaca, ainda, outra hipótese a ensejar o pagamento a título de despesas de exercícios anteriores, qual seja:

Quando o valor inscrito em restos a pagar for menor que o valor real a ser pago. A diferença deve ser empenhada como despesa de exercícios anteriores.

Despesas de Exercícios Anteriores x Restos a Pagar não Processados

Devemos ter sempre presente a distinção entre despesas de exercícios anteriores e restos a pagar não processados. No primeiro caso, pelo regime de competência que informa as despesas públicas, o gasto diz respeito a um exercício financeiro pretérito, mas seu empenho e liquidação ocorrem no ano em que a despesa é reconhecida. Portanto, será necessária a existência de dotação disponível no orçamento do ano de reconhecimento da despesa para sua realização. Diferentemente, nos restos a pagar não processados, o empenho deu-se em



ano anterior, apenas a liquidação e o pagamento são efetivados posteriormente. No exercício em que se fará o pagamento dos restos a pagar, o orçamento não será sensibilizado, não existindo a necessidade de dotação disponível para esse fim.

(TCU) No caso do pagamento de despesa de restos a pagar com inscrição cancelada, o pagamento que vier a ser reclamado poderá ser atendido à conta de dotação destinada a despesas de exercícios anteriores.

Comentários

Questão de fixação! Conforme acabamos de estudar, o caso exposto na questão (Restos a pagar com prescrição interrompida) está compreendido nas hipóteses que ensejam o pagamento a título de despesas de exercícios anteriores.

Gabarito: Certo

7. SUPRIMENTO DE FUNDOS

O Suprimento de Fundos está previsto na Lei n. 4.320/64 (art. 68 e 69), bem como no Decreto n. 93.872/86 (arts. 45 a 47), além de outros normativos esparsos (Decretos, Portarias) que acabam sistematizando a sua aplicabilidade. No entanto, a seguir temos de forma objetiva tudo o que devemos saber sobre Suprimento de Fundos, a partir da análise de questões já exigidas em concursos.

Mas, afinal o que é Suprimento de Fundos?

Trata-se de **adiantamento** concedido a servidor, a critério e sob a responsabilidade do Ordenador de Despesas, com prazo certo para aplicação e comprovação dos gastos. Muitos autores denominam o Suprimento de Fundos como “Regime de Adiantamento”.

O Suprimento de Fundos é uma autorização de execução orçamentária e financeira decorrente de um processo diferente daquele que estudamos para as demais despesas.

Como assim diferente? Expliquemos...

O que diferencia a execução da despesa por Suprimento de Fundos das demais formas de execução de despesa é:

- o empenho feito em nome do servidor;
- o adiantamento da quantia a ele; e
- a inexistência de obrigatoriedade de licitação.

Sua finalidade é **efetuar despesas que, pela sua excepcionalidade, não possam se subordinar ao processo normal de aplicação**, isto é, não seja possível o empenho direto ao fornecedor ou prestador, na forma da Lei n. 4.320/64, precedido de licitação ou sua dispensa/inexigibilidade, em conformidade com a Lei n. 8.666/93.



Segundo o MCASP, o suprimento de fundos é caracterizado por ser um adiantamento de valores a um servidor para futura prestação de contas. **Esse adiantamento constitui despesa orçamentária**, ou seja, para conceder o recurso ao suprido é necessário percorrer os três estágios da despesa orçamentária: empenho, liquidação e pagamento. **Apesar disso, não representa uma despesa pelo enfoque patrimonial**, pois, no momento da concessão, não ocorre redução no patrimônio líquido. Na liquidação da despesa orçamentária, ao mesmo tempo em que ocorre o registro de um passivo, há também a incorporação de um ativo, que representa o direito de receber um bem ou serviço, objeto do gasto a ser efetuado pelo suprido, ou a devolução do numerário adiantado.

Qualquer servidor pode receber Suprimento de Fundos?

O Suprimento de Fundos **somente pode ser concedido a servidor público ou ocupante de cargo em comissão em efetivo exercício no órgão**, e que preencha as seguintes condições:

- a) não ser responsável por dois suprimentos de fundos em fase de aplicação e/ou de prestação de contas;
- b) não tenha a seu cargo a guarda do material a adquirir, salvo quando não houver na repartição outro servidor que reúna condições de receber o Suprimento de Fundos;
- c) não ser responsável por Suprimento de Fundos que, esgotado o prazo, esteja pendente de prestação de contas;
- d) não ter sido declarado em alcance, assim entendido aquele que tenha cometido apropriação indevida, extravio, desvio ou falta verificada na prestação de contas, de dinheiro ou valores confiados à sua guarda;
- e) não tenha tido prestação de contas da aplicação de suprimento fundos com despesas impugnadas pelo Ordenador de Despesas ou que esteja em processo de Tomada de Contas Especial;
- f) não se confunda com a pessoa do Ordenador de Despesas; e
- g) não seja o próprio demandante da aquisição/contratação de serviço, exceto em viagem a serviço.

As despesas com Suprimento de Fundos somente podem ser realizadas nas seguintes condições, **sempre precedido do empenho na dotação própria**:

- a) atender a despesas de pequeno vulto, assim entendidas aquelas cujo valor, em cada caso, não ultrapasse o limite estabelecido em Portaria do Ministério da Fazenda;

Exemplos: reparo, conservação, adaptação, melhoramento ou recuperação de bens móveis ou imóveis, serviços gráficos, fotográficos, confecção de carimbos, confecção de chaves, etc.

- b) atender a despesas eventuais, inclusive em viagens e com serviços especiais, que exijam pronto pagamento (excluída nesse caso a possibilidade de uso do Cartão para o pagamento de bilhetes de passagens e diárias a servidores); ou



c) quando a despesa deva ser feita em **caráter sigiloso**, conforme se classificar em regulamento (os órgãos e entidades que executarem despesas sigilosas deverão possuir regramento próprio para tal).

O principal meio de pagamento do Suprimento de Fundos é o **Cartão de Pagamento do Governo Federal (CPGF)**. De acordo com o Decreto n. 6.467/2008, os Comandos Militares, o Ministério Público da União e os Poderes Legislativo e Judiciário estão autorizados a utilizar-se da **Conta Tipo "B"** para pagamento de Suprimento de Fundos. Não vamos entrar em detalhes... saiba para a prova o seguinte:

Meio de pagamento Suprimento de Fundos
Regra = CPGF
Exceção = Conta Tipo "B"

Outro ponto importante que devemos saber são os prazos máximos para aplicação e comprovação do Suprimento de Fundos.

O **prazo de aplicação** do Suprimento de Fundos é de **até 90 (noventa) dias**, contado da assinatura do ato de concessão e **não ultrapassará o término do exercício financeiro**.

Para a **prestação de contas**, o prazo é de **até 30 (trinta) dias**, contado a partir do término do prazo de aplicação.

Sendo assim, o servidor dispõe de até 90 (noventa) dias para aplicar e mais 30 (trinta) dias para prestar contas, totalizando assim até 120 (cento e vinte) dias.



8. QUESTÕES COMENTADAS

1. (CESPE/TJ-PA/2020) Caso a liquidação da despesa orçamentária ocorra concomitantemente com o fato gerador da prestação do serviço, a variação patrimonial diminutiva será contabilizada juntamente com a liquidação da despesa orçamentária.

Comentários

A variação patrimonial diminutiva sempre é reconhecida no momento do fato gerador. Logo, como este ocorreu no momento da liquidação da despesa orçamentária, a VPD será contabilizada juntamente com a liquidação da despesa orçamentária.

Gabarito: Certo

2. (CESPE/TJ-PA/2020) O suprimento de fundos poderá ser concedido a servidor que tenha a seu cargo guarda ou utilização do material a adquirir, desde que não haja na repartição outro servidor.

Comentários

O Suprimento de Fundos **somente pode ser concedido a servidor público ou ocupante de cargo em comissão em efetivo exercício no órgão**, e que preencha as seguintes condições:

- a) não ser responsável por dois suprimentos de fundos em fase de aplicação e/ou de prestação de contas;
- b) não tenha a seu cargo a guarda do material a adquirir, salvo quando não houver na repartição outro servidor que reúna condições de receber o Suprimento de Fundos;
- c) não ser responsável por Suprimento de Fundos que, esgotado o prazo, esteja pendente de prestação de contas;
- d) não ter sido declarado em alcance, assim entendido aquele que tenha cometido apropriação indevida, extravio, desvio ou falta verificada na prestação de contas, de dinheiro ou valores confiados à sua guarda;
- e) não tenha tido prestação de contas da aplicação de suprimento fundos com despesas impugnadas pelo Ordenador de Despesas ou que esteja em processo de Tomada de Contas Especial;
- f) não se confunda com a pessoa do Ordenador de Despesas; e
- g) não seja o próprio demandante da aquisição/contratação de serviço, exceto em viagem a serviço.

Gabarito: Certo

3. (CESPE/TJ-PA/2020) A legislação e os normativos vigentes autorizam as entidades públicas a utilizar a dotação específica destinada a despesas de exercícios anteriores para pagar uma despesa com aluguel que prescreveu no ano X1, mas cuja prescrição foi interrompida no ano X2, em razão da permanência do direito do credor.



Comentários

Vamos relembrar o que estudamos:

Hipóteses que ensejam o pagamento a título de despesas de exercícios anteriores

Despesas que não se tenham processado na época própria: aquelas cujo empenho tenha sido considerado insubstancial e anulado no encerramento do exercício correspondente, mas que, dentro do prazo estabelecido, o credor tenha cumprido sua obrigação.

Restos a pagar com prescrição interrompida: correspondem à despesa cuja inscrição como restos a pagar tenha sido cancelada, mas ainda vigente o direito do credor.

Compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício: são obrigações decorrentes de lei, em que o direito do credor somente foi reconhecido após o encerramento do exercício.

Quando o valor inscrito em restos a pagar for menor que o valor real a ser pago: a diferença deve ser empenhada como despesa de exercícios anteriores.

Despesas de Exercícios Anteriores x Restos a Pagar não Processados

Devemos ter sempre presente a distinção entre despesas de exercícios anteriores e restos a pagar não processados. No primeiro caso, pelo regime de competência que informa as despesas públicas, o gasto diz respeito a um exercício financeiro pretérito, mas seu empenho e liquidação ocorrem no ano em que a despesa é reconhecida. Portanto, será necessária a existência de dotação disponível no orçamento do ano de reconhecimento da despesa para sua realização. Diferentemente, nos restos a pagar não processados, o empenho deu-se em ano anterior, apenas a liquidação e o pagamento são efetivados posteriormente. No exercício em que se fará o pagamento dos restos a pagar, o orçamento não será sensibilizado, não existindo a necessidade de dotação disponível para esse fim.

Gabarito: Certo

4. (CESPE/CGM João Pessoa/2018) Segundo a classificação programática da despesa orçamentária, o projeto é um instrumento de programação utilizado para alcançar o objetivo de um programa e envolve um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente e de que resulta um produto ou serviço necessário à manutenção da ação de governo.

Comentários

As ações que integram a estrutura programática podem ser de três tipos. Vamos aos conceitos:

Atividade: Instrumento de programação utilizado 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 ou serviço necessário à manutenção da ação de Governo.



Projeto: Instrumento de programação utilizado 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 de governo.

Operação Especial: Despesas que não contribuem para a manutenção, expansão ou aperfeiçoamento das ações de governo, das quais não resulta um produto e não geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços.

Gabarito: Errado

5. (CESPE/CGM João Pessoa/2018) Na classificação funcional da despesa orçamentária, a função, via de regra, relaciona-se com a missão institucional do órgão, e a subfunção deve evidenciar cada área da atuação governamental.

Comentários

Revisando...

Função: pode ser traduzida como o maior nível de agregação das diversas áreas de atuação do setor público. A função quase sempre se relaciona com a missão institucional do órgão, por exemplo, cultura, educação, saúde, defesa, que, na União, de modo geral, guarda relação com os respectivos Ministérios.

Subfunção: representa um nível de agregação imediatamente inferior à função e deve evidenciar cada área da atuação governamental, por intermédio da agregação de determinado subconjunto de despesas e identificação da natureza básica das ações que se aglutinam em torno das funções.

Gabarito: Certo

6. (CESPE/CGM João Pessoa/2018) O suprimento de fundos é caracterizado como um adiantamento de valores que se faz a um servidor para futura prestação de contas e que não constitui uma despesa orçamentária.

Comentários

Segundo o MCASP, o suprimento de fundos é caracterizado por ser um adiantamento de valores a um servidor para futura prestação de contas. Esse adiantamento **constitui despesa orçamentária**, ou seja, para conceder o recurso ao suprido é necessário percorrer os três estágios da despesa orçamentária: empenho, liquidação e pagamento. Apesar disso, não representa uma despesa pelo enfoque patrimonial, pois, no momento da concessão, não ocorre redução no patrimônio líquido.

Na liquidação da despesa orçamentária, ao mesmo tempo em que ocorre o registro de um passivo, há também a incorporação de um ativo, que representa o direito de receber um bem ou serviço, objeto do gasto a ser efetuado pelo suprido, ou a devolução do numerário adiantado.



Gabarito: Errado

7. (CESPE/CGM João Pessoa/2018) São restos a pagar apenas as despesas regularmente empenhadas e liquidadas, do exercício atual ou anterior, mas não pagas ou canceladas até 31 de dezembro.

Comentários

Segundo a Lei n. 4.320/64,

Art. 36. Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas.

Logo, observa-se que temos dois tipos de Restos a Pagar, segundo a Lei n. 4.320/64, os processados (citado pelo item) e os não processados (despesas empenhadas, liquidadas e não pagas).

Destaca-se que o MCASP trouxe mais um tipo de RP, o denominado "em liquidação" representado pelas despesas empenhadas em fase de liquidação (direito adquirido em fase de verificação) cujo fato gerador já ocorreu (houve o adimplemento da obrigação pelo credor).

Gabarito: Errado

8. (CESPE/CGM João Pessoa/2018) Ao efetuar o pagamento de restos a pagar, o ente público está convertendo uma despesa extraorçamentária em uma despesa orçamentária.

Comentários

O simples pagamento não converte uma despesa extraorçamentária em orçamentária. Para ser considerada orçamentária ela deve ser empenhada no exercício.

O pagamento de restos a pagar corresponde a um dispêndio extraorçamentário (ou despesa extraorçamentária).

Gabarito: Errado

9. (CESPE/CGM João Pessoa/2018) Os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício fazem parte das despesas de exercícios anteriores, que poderão ser pagas à conta de dotação específica consignada no orçamento do exercício financeiro vigente.

Comentários

Segundo a Lei n. 4.320/64:

Art. 37. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente poderão ser pagos à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elementos, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica.

Gabarito: Certo



10. (CESPE/CGM João Pessoa/2018) Uma despesa empenhada e não paga no exercício social em que havia sido prevista integra os restos a pagar e será classificada como despesa extraorçamentária do exercício em que se der o seu efetivo pagamento.

Comentários

Segundo a Lei n. 4.320/64,

Art. 36. Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas.

O pagamento de restos a pagar corresponde a um dispêndio extraorçamentário (ou despesa extraorçamentária).

Como a despesa inscrita em RP é considerada orçamentária no exercício em que foi empenhada, devemos classificar como extraorçamentária no exercício em que for paga. Do contrário estariamos contabilizando-a duplamente como orçamentária.

Gabarito: Certo

11. (CESPE/CGM João Pessoa/2018) A obrigação de pagamento criada em função de lei e reconhecida como direito do reclamante somente em exercício posterior constitui despesa de exercícios anteriores.

Comentários

Nos termos do MCASP, para fins de identificação como despesas de exercícios anteriores, considera-se:

Despesas que não se tenham processado na época própria, como aquelas cujo empenho tenha sido considerado insubstancial e anulado no encerramento do exercício correspondente, mas que, dentro do prazo estabelecido, o credor tenha cumprido sua obrigação;

Restos a pagar com prescrição interrompida, a despesa cuja inscrição como restos a pagar tenha sido cancelada, mas ainda vigente o direito do credor;

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

Gabarito: Certo

12. (CESPE/CGM João Pessoa/2018) Denomina-se despesa orçamentária a despesa que tenha sido realizada com o sacrifício de receitas orçamentárias, ainda que não tenha sido objeto de dotação orçamentária.

Comentários



Despesa orçamentária é toda transação que depende de autorização legislativa, na forma de consignação de dotação orçamentária, para ser efetivada.

Gabarito: Errado

13. (CESPE/Pref. Manaus/2018) O suprimento de fundos, também conhecido como regime de adiantamento, não pode ser autorizado para servidor público em alcance, ou seja, aquele que ainda não obteve aprovação no estágio probatório.

Comentários

De fato, nos termos da Lei n. 4.320/64, art. 69, não se fará adiantamento a servidor em alcance nem a responsável por dois adiantamentos. No entanto, é aquele que **não efetuou** no prazo a **comprovação** dos recursos recebidos ou que, caso tenha apresentado a **prestação de contas** dos recursos, ela tenha sido **impugnada** total ou parcialmente. Não se relaciona com estágio probatório!

Gabarito: Errado

14. (CESPE/Pref. Manaus/2018) Obedecendo, sempre que possível, a ordem cronológica, o município poderá realizar despesa para pagar compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente, desde que o faça à conta de dotação específica consignada no orçamento discriminada por elementos.

Comentários

Exigência clássica do art. 37 da Lei n. 4.320/64:

Art. 37. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente poderão ser pagos à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elementos, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica.

Gabarito: Certo

15. (CESPE/STM/2018) Do ponto de vista orçamentário, as despesas públicas correspondem aos decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma de saída de recursos, redução de ativos ou incremento em passivos, que resultem em decréscimo do patrimônio líquido.

Comentários

Despesa orçamentária é toda transação que depende de autorização legislativa, na forma de consignação de dotação orçamentária, para ser efetivada.

O item define a despesa do ponto de vista patrimonial/contábil.

Gabarito: Errado



16. (CESPE/STM/2018) O empenho para pagamento de contas cujo valor mensal seja desconhecido, como a conta de energia elétrica, deverá ser feito por meio de empenho denominado global, que abarque montante suficiente para todos os meses do ano.

Comentários

Segundo a Lei n. 4.320/64,

*Art. 60 - § 2º Será feito por **estimativa** o empenho da despesa cujo montante não se possa determinar.*

Destaca-se que o empenho do tipo global é utilizado para despesas sujeitas a parcelamento.

Gabarito: Errado

17. (CESPE/STM/2018) Ao identificar uma despesa empenhada, o gestor deverá encaminhar para pagamento ao fornecedor ou inscrever a obrigação em restos a pagar, caso o exercício financeiro se encerre.

Comentários

Segundo a Lei n. 4.320/64,

*Art. 62. O **pagamento** da despesa só será efetuado quando ordenado **após sua regular liquidação**.*

Após o empenho deve haver a liquidação da despesa, momento em que o implemento da condição (a prestação do serviço ou a entrega do bem) é verificado com base nos documentos (nota de empenho, contrato, nota fiscal, etc).

Gabarito: Errado

18. (CESPE/STM/2018) O ato de suprimento de fundos constitui uma despesa orçamentária, embora a despesa patrimonial correspondente deva ocorrer somente em momento futuro.

Comentários

Segundo o MCASP, o suprimento de fundos é caracterizado por ser um adiantamento de valores a um servidor para futura prestação de contas. Esse adiantamento **constitui despesa orçamentária**, ou seja, para conceder o recurso ao suprido é necessário percorrer os três estágios da despesa orçamentária: empenho, liquidação e pagamento. **Apesar disso, não representa uma despesa pelo enfoque patrimonial**, pois, no momento da concessão, não ocorre redução no patrimônio líquido. Na liquidação da despesa orçamentária (momento futuro, portanto), ao mesmo tempo em que ocorre o registro de um passivo, há também a incorporação de um ativo, que representa o direito de receber um bem ou serviço, objeto do gasto a ser efetuado pelo suprido, ou a devolução do numerário adiantado.

Gabarito: Certo

19. (CESPE/STM/2018) No final do exercício, as despesas orçamentárias empenhadas e não pagas deverão ser inscritas em restos a pagar e, assim, constituirão dívida flutuante.



Comentários

Exigência de dois artigos clássicos da Lei n. 4.320/64: art. 36 e art. 92.

Art. 36. Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas.

Art. 92. A dívida flutuante compreende:

I - **os restos a pagar**, excluídos os serviços da dívida;

II - os serviços da dívida a pagar;

III - os depósitos;

IV - os débitos de tesouraria.

Gabarito: Certo

20. (CESPE/STM/2018) A restituição parcial de suprimento de fundos por falta de aplicação recolhida no mesmo exercício financeiro constitui uma anulação de despesa.

Comentários

A questão exige conhecimento do disposto no Decreto n. 93.872/86:

Art. 45 - § 1º O suprimento de fundos será contabilizado e incluído nas contas do ordenador como despesa realizada; as restituições, por falta de aplicação, parcial ou total, ou aplicação indevida, constituirão **anulação de despesa**, ou receita orçamentária, se recolhidas após o encerramento do exercício.

Assim, temos:

Restituição de Suprimento de Fundos

Recolhida no mesmo exercício = anulação de despesa

Recolhida após o encerramento do exercício = receita orçamentária

Gabarito: Certo

21. (CESPE/STM/2018) O servidor declarado em alcance para suprimento de fundos é aquele cujas contas foram prestadas no prazo regulamentar e, em seguida, aprovadas.

Comentários

Servidor em alcance é aquele que **não efetuou** no prazo a **comprovação** dos recursos recebidos ou que, caso tenha apresentado a **prestação de contas** dos recursos, ela tenha sido **impugnada** total ou parcialmente.

Gabarito: Errado



22. (CESPE/STM/2018) Os restos a pagar não processados em liquidação são aqueles em que houve o adimplemento da obrigação pelo credor e cujo direito adquirido está em fase de verificação.

Comentários

Objetivamente, temos o seguinte:

RP Não Processado: despesas empenhadas, não liquidadas e não pagas.

RP Processado: despesas empenhadas, liquidadas e não pagas.

RP em Liquidação: despesas empenhadas em fase de liquidação (direito adquirido em fase de verificação) cujo fato gerador já ocorreu (houve o adimplemento da obrigação pelo credor)

O Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) incluiu a fase da execução da despesa denominada "em liquidação". Essa fase busca o registro contábil no patrimônio de acordo com a ocorrência do fato gerador, não do empenho.

Essa regra possibilita a separação entre os empenhos não liquidados que possuem fato gerador dos que não possuem, evitando assim a dupla contagem para fins de apuração do passivo financeiro.

Gabarito: Certo

23. (CESPE/STM/2018) Os restos a pagar com prescrição interrompida são as despesas cuja inscrição como restos a pagar tenha sido cancelada, mas cujo direito do credor permaneça vigente.

Comentários

O Decreto n. 93.872/86 (art. 22, §2º, b) considera RP com prescrição interrompida a **despesa cuja inscrição como restos a pagar tenha sido cancelada, mas ainda vigente o direito do credor**.

Gabarito: Certo

24. (CESPE/STM/2018) O pagamento de restos a pagar processados corresponde a uma despesa orçamentária da entidade.

Comentários

O pagamento de restos a pagar corresponde a um dispêndio extraorçamentário (ou despesa extraorçamentária).

Gabarito: Errado

25. (CESPE/Pref. Manaus/2018) A dotação orçamentária inserida no orçamento do município que se destine à constituição de instituição bancária é classificada como investimento.

Comentários



A constituição de instituição bancária é classificada como **inversão financeira**. Nos termos da Lei n. 4.320/64,

Art. 12 - § 5º Classificam-se como **Inversões Financeiras** as dotações destinadas a:

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

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

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

Gabarito: Errado

26. (CESPE/TCE-PB/2018) Os empenhos aplicáveis às despesas relacionadas ao consumo de energia elétrica e os aplicáveis aos compromissos decorrentes de aluguéis classificam-se, respectivamente, em estimativos e globais.

Comentários

Os empenhos podem ser classificados em:

- **Ordinário:** é o tipo de empenho utilizado para as **despesas de valor fixo** e previamente determinado, cujo **pagamento deva ocorrer de uma só vez**;
- **Estimativo:** é o tipo de empenho utilizado para as **despesas cujo montante não se pode determinar previamente**, tais como serviços de fornecimento de água e **energia elétrica**, aquisição de combustíveis e lubrificantes e outros; e
- **Global:** é o tipo de empenho utilizado para **despesas contratuais ou outras de valor determinado, sujeitas a parcelamento**, como, por exemplo, os compromissos decorrentes de **aluguéis**.

Nesse sentido, os empenhos aplicáveis às despesas relacionadas ao consumo de energia elétrica e os aplicáveis aos compromissos decorrentes de aluguéis classificam-se, respectivamente, em estimativos e globais.

Gabarito: Certo

27. (CESPE/TCE-PB/2018) As fases da receita orçamentária e da despesa orçamentária em que há o reconhecimento contábil desses eventos pelas entidades do setor público são, respectivamente, as fases de arrecadação e de empenho.

Comentários

Observe que a questão ao abordar os termos “Receita Orçamentária” e “Despesa orçamentária”, nos indica se tratar do enfoque orçamentário.

A dúvida poderia estar no termo “reconhecimento contábil” que poderia suscitar o enfoque contábil/patrimonial. Porém, independente do enfoque, há reconhecimento contábil. Logo, esse termo não remete, por si só, ao enfoque contábil/patrimonial.



No enfoque orçamentário, aplica-se o disposto no art. 35 da Lei n. 4.320/64, segundo o qual pertencem ao exercício financeiro as **receitas** nele arrecadadas e as **despesas** nele legalmente empenhadas.

Gabarito: Certo

28. (CESPE/TCE-PB/2018) Se determinado órgão público precisar adquirir equipamentos novos necessários à execução de determinada obra, a despesa correspondente será classificada como investimento.

Comentários

Segundo a Lei n. 4.320/64,

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

Gabarito: Certo

29. (CESPE/TCE-PB/2018) As operações especiais, ações que integram a estrutura programática, agrupam despesas que não contribuem para a manutenção, a expansão ou o aperfeiçoamento das ações de governo.

Comentários

As ações que integram a estrutura programática podem ser de três tipos. Vamos aos conceitos:

Atividade: Instrumento de programação utilizado 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 ou serviço necessário à manutenção da ação de Governo.

Projeto: Instrumento de programação utilizado 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 de governo.

Operação Especial: Despesas que não contribuem para a manutenção, expansão ou aperfeiçoamento das ações de governo, das quais não resulta um produto e não geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços.

Gabarito: Certo

30. (CESPE/TCE-PB/2018) Para realizar uma despesa pública, a autoridade competente deve proceder, sucessivamente, às etapas de fixação, programação financeira, empenho, liquidação e pagamento.

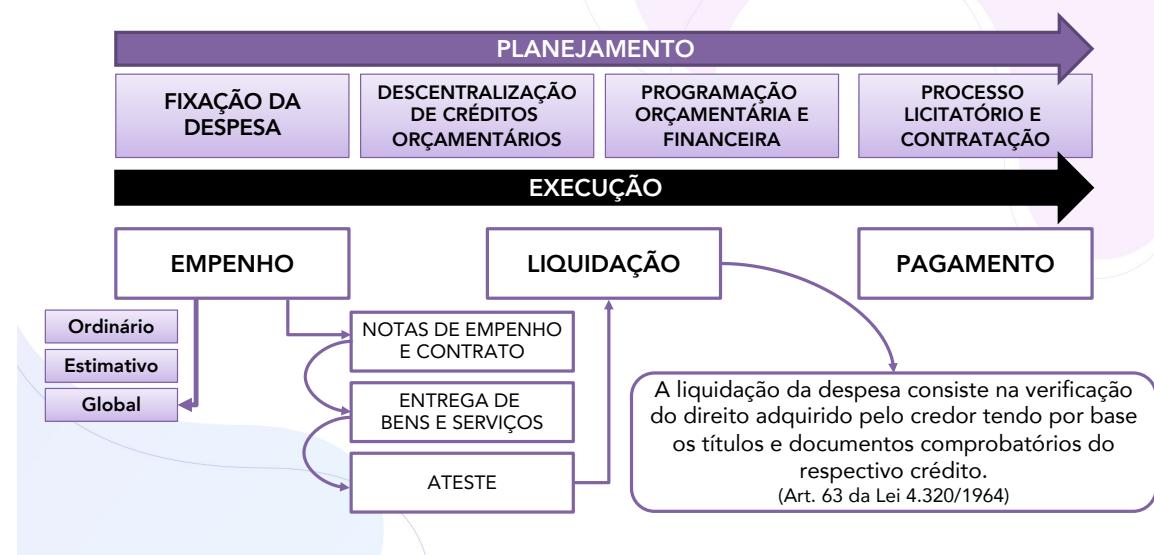


Comentários

Um esquema vale mais que mil palavras ☺

Etapas da despesa orçamentária

Estratégia
Concursos



Gabarito: Certo

31. (CESPE/Auditor Estadual/TCM-BA/2018) Após o pagamento de juros de dívida vinda de exercícios anteriores, o gestor de determinado município baiano, verificando que ainda havia disponibilidade de receita, resolveu destinar recursos para a amortização da referida dívida.

Nessa situação hipotética, as despesas orçamentárias para o pagamento dos juros da dívida e para a amortização dessa dívida classificam-se, respectivamente, como transferência corrente e transferência de capital.

Comentários

Juros da dívida = transferências correntes

Amortização da dívida = transferências de capital

Veja os dispositivos da Lei n. 4.320/64:

Art. 12. A despesa será classificada nas seguintes categorias econômicas:

[...]

§ 2º Classificam-se como **Transferências Correntes** as dotações para despesas as quais **não corresponda contraprestação direta em bens ou serviços**, inclusive para contribuições e subvenções destinadas a atender à manutenção de outras entidades de direito público ou privado.

§ 6º São **Transferências de Capital** as dotações para investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente de



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

Gabarito: Certo

32. (CESPE/TCE-PE/2017) Para ser efetivada, a despesa orçamentária depende de autorização legislativa na forma de consignação de dotação orçamentária.

Comentários

Questão tranquila. Segundo o MCASP, despesa orçamentária é toda transação que depende de autorização legislativa, na forma de consignação de dotação orçamentária, para ser efetivada.

Gabarito: Certo

33. (CESPE/TRT 7/2017) Na classificação da despesa orçamentária segundo a natureza, a informação gerencial que tem por finalidade indicar se os recursos serão aplicados diretamente por órgãos ou entidades no âmbito da mesma esfera de governo ou por outro ente federativo e suas respectivas entidades é denominada modalidade de aplicação.

Comentários

A **modalidade de aplicação** tem por finalidade indicar se os recursos são aplicados diretamente por órgãos ou entidades no âmbito da mesma esfera de Governo ou por outro ente da Federação e suas respectivas entidades. Indica se os recursos serão aplicados diretamente pela unidade detentora do crédito ou mediante transferência para entidades públicas ou privadas. A modalidade também permite a eliminação de dupla contagem no orçamento.

Gabarito: D

34. (CESPE/TCE-PE/2017) Somente despesas que contribuam para manutenção, expansão ou aperfeiçoamento das ações de governo podem ser incluídas na lei orçamentária.

Comentários

Negativo! Lembre-se que temos três tipos de ações orçamentárias: atividade, projeto e **operação especial**. As operações especiais são despesas que **não contribuem para a manutenção, expansão ou aperfeiçoamento das ações de governo**, das quais não resulta um produto e não geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços.

Gabarito: Errado

35. (CESPE/TCE-PE/2017) Classifica-se como extraorçamentária a despesa correspondente à devolução de valores de terceiros temporariamente em poder do ente público.

Comentários

Dispêndio (despesa) extraorçamentário(a) é aquele(a) que não consta na lei orçamentária anual, compreendendo determinadas saídas de numerários decorrentes de depósitos, pagamentos de restos a pagar, resgate de operações de crédito por antecipação de receita e recursos transitórios.



Gabarito: Certo

36. (CESPE/TCE-PE/2017) Denomina-se classificação por categoria econômica a classificação orçamentária que se refere à implementação de políticas em prol da sociedade e cujos resultados sejam passíveis de aferição por indicadores.

Comentários

Nada a ver! Na moral, o examinador extraiu um conceito ligado à classificação programática. O item refere-se ao programa finalístico.

Gabarito: Errado

37. (CESPE/TCE-PE/2017) O objetivo da classificação funcional programática é evidenciar as unidades administrativas responsáveis pela aplicação dos recursos públicos.

Comentários

A questão refere-se à classificação institucional. A classificação funcional nos indica em que área de despesa a ação governamental será realizada. Já a estrutura programática nos indica qual o tema da política pública.

Gabarito: Errado

38. (CESPE/TCE-PE/2017) A finalidade da classificação funcional é identificar o objeto de cada uma das despesas.

Comentários

A classificação funcional nos indica em que área de despesa a ação governamental será realizada. É o **elemento de despesa** que identifica o objeto de cada uma das despesas é a classificação por natureza da despesa.

Gabarito: Errado

39. (CESPE/TCE-PE/2017) A classificação institucional é indispensável para o estabelecimento de responsabilidades, bem como o controle e a avaliação dela consequente.

Comentários

A classificação institucional reflete a estrutura de alocação dos créditos orçamentários e está estruturada em dois níveis hierárquicos: órgão orçamentário e unidade orçamentária. Indica quem é o responsável a fazer. Logo, é uma classificação indispensável para o estabelecimento de responsabilidades, bem como o controle e a avaliação dela consequente.

Gabarito: Certo

40. (CESPE/TCE-PE/2017) A Agência Nacional de Saúde Suplementar, uma autarquia federal, necessita treinar, em caráter contínuo e permanente, os seus servidores para as atividades de regulação e fiscalização da saúde suplementar. Nessa situação, de acordo com a estrutura programática, a ação orçamentária relativa a esse treinamento será classificada como atividade.



Comentários

A atividade é o instrumento de programação utilizado 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 ou serviço necessário à manutenção da ação de Governo.

Logo, no caso em tela, como a necessidade é de treinar em caráter contínuo e permanente, os seus servidores para as atividades de regulação e fiscalização da saúde suplementar, a ação orçamentária relativa a esse treinamento será classificada como atividade.

Gabarito: Certo

41. (CESPE/TCE-PE/2017) Os gastos com a construção de um hospital público e com a aquisição de móveis usados são considerados despesas de capital, ao passo que a compra de papel para impressão e a quitação de juros da dívida pública se enquadram como despesas correntes.

Comentários

A construção de um hospital público é classificada como um “investimento” (despesa de capital). A aquisição de móveis usados é classificada como uma “inversão financeira” (despesa de capital). A compra de papel para impressão (aquisição de material de consumo) é classificada como “Outras Despesas Correntes” (despesa corrente). Por fim, a quitação de juros da dívida pública é classificada como “juros e encargos da dívida” (despesa corrente).

Gabarito: Certo

42. (CESPE/SEDF/2017) Inversão financeira corresponde ao gasto público utilizado para a execução de obras.

Comentários

A **execução de obras** é classificada como um **investimento** e não uma inversão financeira conforme propõe a questão.

Gabarito: Errado

43. (CESPE/TRE-BA/2017) Na classificação funcional de despesa orçamentária, a função “encargos especiais” engloba despesas orçamentárias que expressem uma agregação neutra.

Comentários

A função Encargos Especiais engloba as despesas que não podem ser associadas a um bem ou serviço a ser gerado no processo produtivo corrente, tais como dívidas, resarcimentos, indenizações e outras afins, representando, portanto, uma agregação neutra.

Gabarito: E

44. (CESPE/TCE-PE/2017) O empenho de despesa impõe ao Estado uma obrigação de pagamento, ainda que o bem correspondente não tenha sido fornecido ou o serviço correspondente não tenha sido prestado.

Comentários



Nos termos do art. 58 da Lei n. 4.320/64, o empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.

Assim, ainda que o bem correspondente não tenha sido fornecido ou o serviço correspondente não tenha sido prestado, ou seja, o implemento de condição, nos termos da lei, não tenha sido efetivado, o empenho de despesa impõe ao Estado uma obrigação de pagamento.

Gabarito: Certo

45. (CESPE/TCE-PE/2017) A parcela da dívida flutuante que não for paga até o final do exercício financeiro será obrigatoriamente inscrita em restos a pagar.

Comentários

Nem tudo é inscrito em restos a pagar. A inscrição em restos a pagar depende de algumas condições, entre as quais pode-se destacar a indicação pelo Ordenador de Despesas, nos termos do art. 68, §1º do Decreto n. 93.872/86.

Gabarito: Errado

46. (CESPE/TRF1/2017) Determinado órgão da administração pública direta federal concedeu suprimento de fundos a um servidor público, a fim de realizar gastos de pequena monta em serviços de reparos. No encerramento do exercício, o servidor havia utilizado metade do montante concedido e, mesmo já encerrado o prazo de aplicação dos recursos, não recolheu, por meio da guia de recolhimento da União (GRU), o valor não utilizado.

Julgue o item a seguir, com referência a essa situação e a aspectos a ela relacionados.

Tendo em vista que a classificação da despesa e a emissão do empenho, no caso de suprimento de fundos, só ocorrem após a concretização do gasto, o registro só ocorrerá quando da conclusão e aprovação da prestação de contas por parte da autoridade concedente.

Comentários

O regime de adiantamento (suprimento de fundos) é aplicável aos casos de despesas expressamente definidos em lei e consiste na entrega de numerário a servidor, sempre precedida de empenho na dotação própria para o fim de realizar despesas, que não possam subordinar-se ao processo normal de aplicação.

Gabarito: Errado

47. (CESPE/SEDF/2017) O suprimento de fundos implica a realização de tomada de contas imediatamente após a execução da despesa.

Comentários

A **tomada de contas somente será realizada se o suprido não prestar contas no prazo assinalado**. Esse entendimento está previsto no Decreto-Lei n. 200/67, art. 81, parágrafo único.

Gabarito: Errado



48. (CESPE/TCE-PR/2016) Na estrutura da programação orçamentária da despesa, o bloco que identifica a unidade orçamentária é a classificação institucional.

Comentários

Questão bem tranquila, não é mesmo? Conforme estudamos, a classificação institucional reflete as estruturas organizacional e administrativa e compreende dois níveis hierárquicos: **órgão orçamentário e unidade orçamentária**. As dotações orçamentárias, especificadas por categoria de programação em seu menor nível, são consignadas às UOs, que são as responsáveis pela realização das ações. Órgão orçamentário é o agrupamento de UOs.

Gabarito: Certo

49. (CESPE/Contador/DPU/2016) Considere que o ordenador de despesas de um órgão público, após o encerramento do exercício fiscal de 2014, tenha recebido a fatura de energia elétrica relativa ao mês de dezembro, com vencimento em 15/1/2015, no valor de R\$ 200,00, e que, na data do vencimento da fatura, tenha verificado a existência de previsão orçamentária alocada em restos a pagar no valor de R\$ 100,00 para o pagamento da referida fatura de energia elétrica.

Com base nessa situação hipotética, é correto afirmar que o ordenador de despesas deve providenciar a liquidação e o pagamento de R\$ 100,00 como restos a pagar de 2014 e empenhar, liquidar e pagar a diferença de R\$ 100,00 como despesas de exercício anterior.

Comentários

Nesse caso, como a despesa é da competência do exercício anterior (2014), e não há dotação orçamentária suficiente referente ao exercício anterior para pagar via restos a pagar, o ordenador deverá empenhar, liquidar e pagar R\$ 100,00 como despesas de exercício anterior e providenciar a liquidação e o pagamento de R\$ 100,00 como restos a pagar de 2014.

Gabarito: Certo

50. (CESPE/Contador/DPU/2016) Considere que o ordenador de despesas de um órgão público, após o encerramento do exercício fiscal de 2014, tenha recebido a fatura de energia elétrica relativa ao mês de dezembro, com vencimento em 15/1/2015, no valor de R\$ 200,00, e que, na data do vencimento da fatura, tenha verificado a existência de previsão orçamentária alocada em restos a pagar no valor de R\$ 100,00 para o pagamento da referida fatura de energia elétrica.

Com base nessa situação hipotética, é correto afirmar que o ordenador de despesas deve providenciar

O cancelamento do valor da previsão insuficiente de R\$ 100,00 de restos a pagar e providenciar o empenho, a liquidação e o pagamento da fatura de R\$ 200,00 como despesa do exercício de 2015.

Comentários

O procedimento correto nesse caso está descrito na questão anterior... como a despesa é da competência do exercício anterior (2014), e não há dotação orçamentária suficiente referente ao



exercício anterior para pagar via restos a pagar, o ordenador deverá empenhar, liquidar e pagar R\$ 100,00 como despesas de exercício anterior e providenciar a liquidação e o pagamento de R\$ 100,00 como restos a pagar de 2014.

Gabarito: Errado

51. (CESPE/TCE-RN/2015) Como um suprimento de fundos é um adiantamento que deve ser empregado no pagamento de despesas específicas, que deverão ser alvo de uma prestação de contas, a concessão do suprimento gera uma despesa orçamentária.

Comentários

Segundo o MCASP, o suprimento de fundos é caracterizado por ser um adiantamento de valores a um servidor para futura prestação de contas. Esse adiantamento constitui despesa orçamentária, ou seja, para conceder o recurso ao suprido é necessário percorrer os três estágios da despesa orçamentária: empenho, liquidação e pagamento. Apesar disso, não representa uma despesa pelo enfoque patrimonial, pois, no momento da concessão, não ocorre redução no patrimônio líquido. Na liquidação da despesa orçamentária, ao mesmo tempo em que ocorre o registro de um passivo, há também a incorporação de um ativo, que representa o direito de receber um bem ou serviço, objeto do gasto a ser efetuado pelo suprido, ou a devolução do numerário adiantado.

Gabarito: Certo

52. (CESPE/MPOG/2015) **Situação hipotética:** Deslocados para uma importante missão em localidade remota do país, servidores do Ministério do Planejamento receberam adiantamento de valores, na forma de suprimento de fundos. **Assertiva:** De acordo com o enfoque patrimonial, tal operação não é considerada despesa, pois não há alteração no patrimônio líquido.

Comentários

Segundo o MCASP, o suprimento de fundos é caracterizado por ser um adiantamento de valores a um servidor para futura prestação de contas. Esse adiantamento constitui despesa orçamentária, ou seja, para conceder o recurso ao suprido é necessário percorrer os três estágios da despesa orçamentária: empenho, liquidação e pagamento. Apesar disso, não representa uma despesa pelo enfoque patrimonial, pois, no momento da concessão, não ocorre redução no patrimônio líquido. Na liquidação da despesa orçamentária, ao mesmo tempo em que ocorre o registro de um passivo, há também a incorporação de um ativo, que representa o direito de receber um bem ou serviço, objeto do gasto a ser efetuado pelo suprido, ou a devolução do numerário adiantado.

A despesa pelo enfoque patrimonial (Variação Patrimonial Diminutiva) somente ocorre quando for efetuada a prestação de contas do suprimento de fundos.

Gabarito: Certo

53. (CESPE/TCE-RN/2015) São despesas extraorçamentárias os desembolsos realizados tanto para pagamento das operações de crédito por antecipação de receita quanto para satisfação das dívidas inscritas em restos a pagar.



Comentários

Conforme estudamos, as **Despesas Extraorçamentárias** não dependem de autorização legislativa para sua efetivação. São compostas por saídas de recursos decorrentes de pagamentos e recolhimentos. Exemplos: cauções devolvidas, retenções recolhidas, depósitos judiciais sacados, **pagamento de restos a pagar, pagamento de operações de crédito por antecipação de receita (ARO)**, etc.

Gabarito: Certo

54. (CESPE/STJ/2015) O mecanismo de classificação funcional permite a combinação de funções com subfunções diferentes, sendo estas últimas subordinadas a outras funções.

Comentários

De acordo com a Portaria n. 42/99, é possível combinar as subfunções a funções diferentes daquelas a elas diretamente relacionadas, o que se denomina matricialidade.

Gabarito: Certo

55. (CESPE/TCU/2015) Deve-se usar a modalidade de aplicação se for preciso distinguir os recursos a serem aplicados diretamente por órgãos ou entidades no âmbito da mesma esfera de governo daqueles transferidos para outro ente da Federação.

Comentários

Conforme estudamos, segundo o MCASP, a modalidade de aplicação tem por finalidade **indicar se os recursos são aplicados diretamente por órgãos ou entidades no âmbito da mesma esfera de Governo ou por outro ente da Federação e suas respectivas entidades**. Indica se os recursos serão aplicados diretamente pela unidade detentora do crédito ou mediante transferência para entidades públicas ou privadas. A modalidade também permite a eliminação de dupla contagem no orçamento.

Gabarito: Certo

56. (CESPE/TCU/2015) O segmento da classificação funcional da despesa pública que se relaciona com a missão institucional do órgão é denominado programa.

Comentários

O segmento da classificação funcional da despesa pública que se relaciona com a missão institucional do órgão é denominado **função** e não programa conforme afirma o item.

Gabarito: Errado

57. (CESPE/TCU/2015) Situação hipotética: Para viabilizar a melhoria das condições de saúde da população, o prefeito de determinado município incluiu em seu plano plurianual a construção de uma unidade de pronto atendimento em saúde. **Assertiva:** Nesse caso, ao promover a classificação programática dessa ação de governo, o prefeito deverá classificar a construção da



edificação na categoria de atividades, visto que a obra será o resultado de um produto necessário à manutenção da ação do governo.

Comentários

Como a obra resultará em um produto, estamos diante de um projeto e não de uma atividade. Conforme estudamos, o projeto é um instrumento de programação utilizado 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 de Governo.

Gabarito: Errado

58. (CESPE/TELEBRAS/2015) Devem ser classificadas na categoria econômica de despesas de capital, no subtítulo investimentos, as despesas de um ente público com a aquisição de títulos representativos do capital de empresa comercial já constituída e que não represente aumento de capital.

Comentários

As despesas de um ente público com a aquisição de títulos representativos do capital de empresa comercial já constituída e que não represente aumento de capital devem ser classificadas na categoria econômica de despesas de capital, no subtítulo **inversões financeiras**.

Gabarito: Errado

59. (CESPE/TCE-RN/2015) As contas intraorçamentárias, previstas pelo MCASP, são utilizadas para descentralizações e transferências de orçamentos entre os entes públicos, auxiliando no processo de consolidação dos balanços públicos, ao torná-lo mais célere e evitar dupla contagem das receitas ou despesas públicas.

Comentários

As contas intraorçamentárias são utilizadas para as descentralizações e transferências entre órgãos e demais entidades da Administração Pública integrantes do orçamento fiscal e do orçamento da seguridade social do mesmo ente federativo.

Gabarito: Errado

60. (CESPE/STJ/2015) A classificação da despesa pública por esfera orçamentária objetiva definir se o gasto será executado diretamente pela União ou se será transferido para outros entes da Federação.

Comentários

Conforme estudamos, a finalidade básica dessa classificação é identificar se a despesa pertence ao **Orçamento Fiscal (F), da Seguridade Social (S) ou de Investimento das Empresas Estatais (I)**. Referida classificação é composta de dois dígitos, conforme ilustrado a seguir:



Código	Esfera Orçamentária
10	Orçamento Fiscal
20	Orçamento da Seguridade Social
30	Orçamento de Investimento

Gabarito: Errado

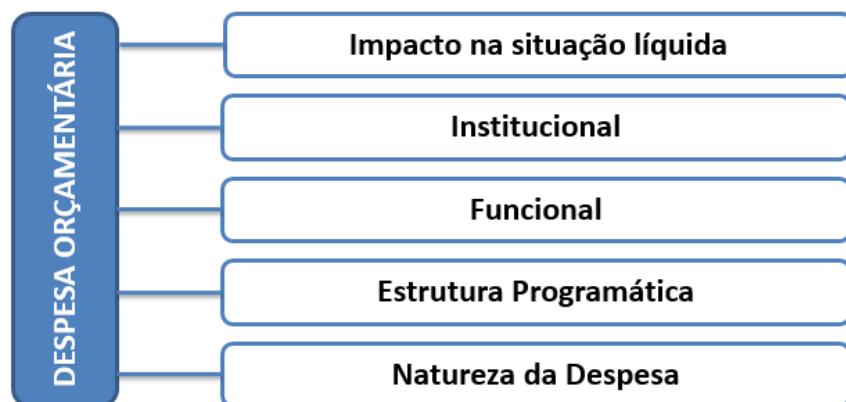


9. RESUMO

Despesas: A despesa pública é o conjunto de dispêndios realizados pelos entes públicos para o funcionamento e manutenção dos serviços públicos prestados à sociedade. Os dispêndios, assim como os ingressos, são tipificados em orçamentários e extraorçamentários.

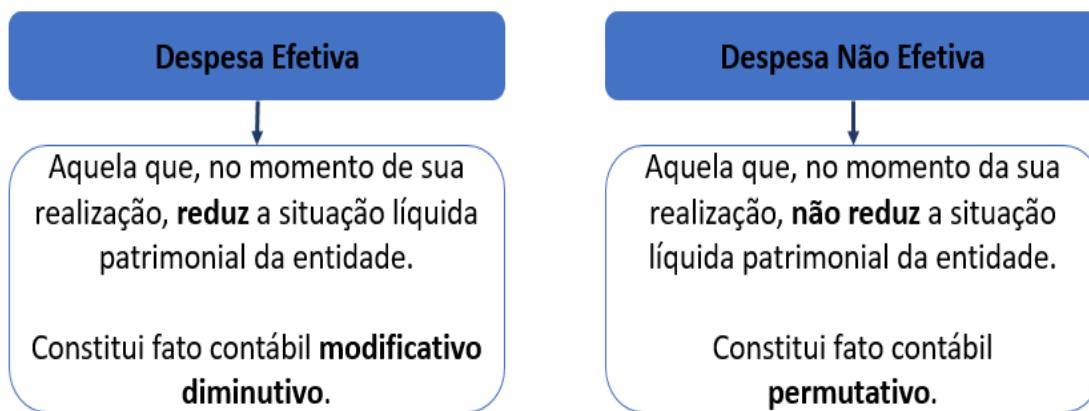
Despesas	
Dispêndios Extraorçamentários	Dispêndios Orçamentários
Não consta na lei orçamentária anual, compreendendo determinadas saídas de numerários decorrentes de depósitos, pagamentos de restos a pagar, resgate de operações de crédito por antecipação de receita e recursos transitórios.	Toda transação que depende de autorização legislativa, na forma de consignação de dotação orçamentária, para ser efetivada;

CLASSIFICAÇÕES DA DESPESA



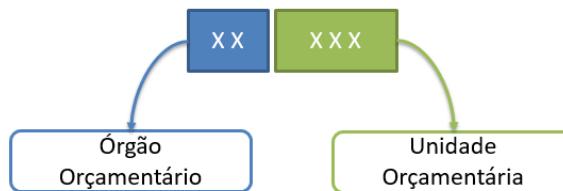
IMPACTO NA SITUAÇÃO LÍQUIDA

Trata-se de uma classificação para fins contábeis.



INSTITUCIONAL

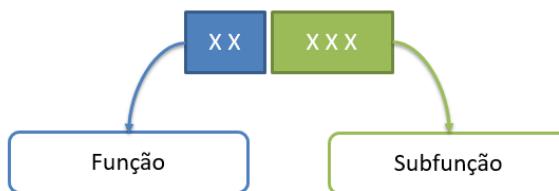
A classificação institucional reflete a estrutura de alocação dos créditos orçamentários e está estruturada em dois níveis hierárquicos: órgão orçamentário e unidade orçamentária.



- **Unidade Orçamentária** → agrupamento de serviços subordinados ao mesmo órgão ou repartição a que serão consignadas dotações próprias (art. 14 da Lei nº 4.320/1964).
- **Órgãos orçamentários** → correspondem a agrupamentos de unidades orçamentárias. As dotações são consignadas às unidades orçamentárias, responsáveis pela realização das ações.
- Não há ato que a estabeleça, sendo definida no contexto da elaboração da Lei Orçamentária Anual ou da abertura de crédito especial.
- Uma unidade orçamentária não corresponde necessariamente a uma estrutura administrativa, como ocorre, por exemplo, com alguns fundos especiais e com as unidades orçamentárias “Transferências a Estados, Distrito Federal e Municípios”, “Encargos Financeiros da União”, “Operações Oficiais de Crédito”, “Refinanciamento da Dívida Pública Mobiliária Federal” e “Reserva de Contingência”.

FUNCIONAL

A classificação funcional segrega as dotações orçamentárias em funções e subfunções, buscando responder basicamente à indagação “**em que** área de ação governamental a despesa será realizada.



É composta de um rol de funções e subfunções prefixadas, que servem como agregador dos gastos públicos por área de ação governamental nas três esferas de Governo;



- Trata-se de classificação de aplicação comum e obrigatória, no âmbito da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, o que permite a consolidação nacional dos gastos do setor público;
- **Função:** pode ser traduzida como o **maior nível de agregação das diversas áreas de atuação do setor público.**

A função quase sempre se relaciona com a missão institucional do órgão, por exemplo, cultura, educação, saúde, defesa, que, na União, de modo geral, guarda relação com os respectivos Ministérios.

Função “Encargos Especiais” = agregação neutra (engloba as despesas orçamentárias em relação às quais não se pode associar um bem ou serviço a ser gerado no processo produtivo corrente, tais como: dívidas, resarcimentos, indenizações e outras afins).

- **Subfunção:** representa um nível de agregação imediatamente inferior à função e deve evidenciar cada área da atuação governamental, por intermédio da agregação de determinado subconjunto de despesas e identificação da natureza básica das ações que se aglutinam em torno das funções.

As subfunções podem ser combinadas com funções diferentes daquelas às quais estão relacionadas. Tal característica é denominada de Combinação ou **matricialidade**. A exceção à combinação encontra-se na função 28 – Encargos Especiais e suas subfunções típicas que só podem ser utilizadas conjugadas.

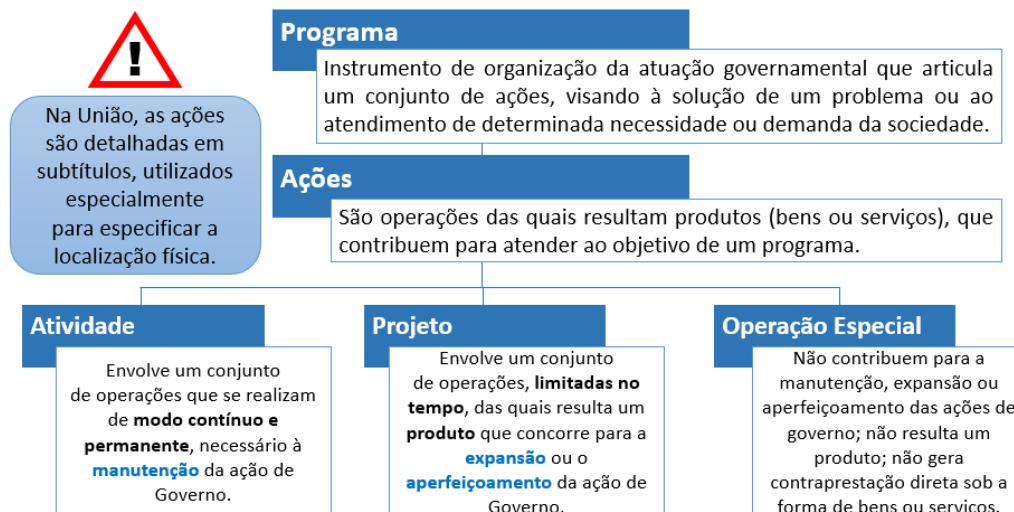
ESTRUTURA PROGRAMÁTICA

O orçamento Federal está organizado em **programas**, a partir dos quais são relacionadas às **ações** sob a forma de **atividades, projetos** ou **operações especiais**, especificando os respectivos valores e metas e as unidades orçamentárias responsáveis pela realização da ação. A cada projeto ou atividade só poderá estar associado um produto, que, quantificado por sua unidade de medida, dará origem à meta.

- Incluem-se também no conceito de ação as **transferências obrigatórias ou voluntárias a outros entes da Federação** e a pessoas físicas e jurídicas, na forma de **subsídios, subvenções, auxílios, contribuições e financiamentos**, dentre outros.
- Considerando a dimensão do orçamento da União, a Lei de Diretrizes Orçamentárias tem determinado a identificação da **localização do gasto**, o que se faz por intermédio do **Subtítulo**.



- O subtítulo permite maior controle governamental e social sobre a implantação das políticas públicas adotadas, além de evidenciar a focalização, os custos e os impactos da ação governamental.
- A localização do gasto poderá ser de abrangência nacional, no exterior, por Região (NO, NE, CO, SD, SL), por estado ou município ou, excepcionalmente, por um critério específico, quando necessário.



■ NATUREZA DE DESPESA

O código da natureza de despesa orçamentária é composto por seis dígitos, desdobrado até o nível de elemento ou, opcionalmente, por oito, contemplando o desdobramento facultativo do elemento.

C	G	M	E
Categoria Econômica	Grupo da Natureza de Despesa	Modalidade de Aplicação	Elemento

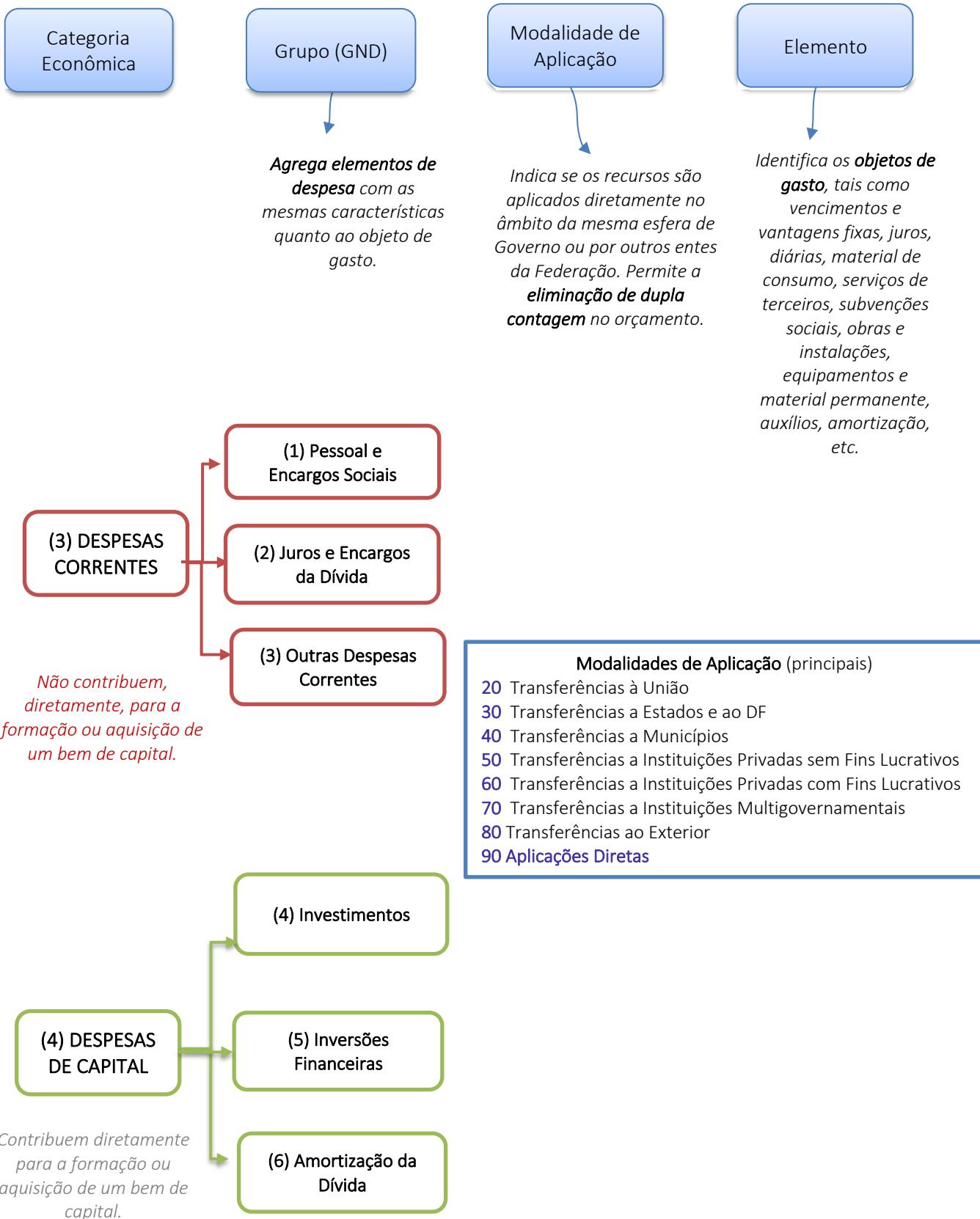
Exemplo: Combustíveis e Lubrificantes, código “3.3.90.30.XX”

C	Categoria Econômica	3	Despesa corrente
G	Grupo da Natureza de Despesa	3	Outras despesas correntes
M	Modalidade de Aplicação	90	Aplicação direta
E	Elemento	30	Material de consumo
-	Desdobramento Facultativo	XX	Combustíveis e Lubrificantes



O **desdobramento** do elemento é facultado por parte de cada ente conforme as necessidades de escrituração contábil e controle da execução orçamentária.





ETAPAS DA DESPESA ORÇAMENTÁRIA

Etapas da Despesa Orçamentária	
Planejamento	Execução
Fixação da Despesa	Empenho
Descentralização de Créditos Orçamentários	Liquidiação
Programação Orçamentária e Financeira	Pagamento
Processo Licitatório e Contratação	



- **Empenho** é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição. Consiste na reserva de dotação orçamentária para um fim específico.
- O empenho será formalizado mediante a emissão de um documento denominado “**Nota de Empenho**”, do qual deve constar o nome do credor, a especificação do credor e a importância da despesa, bem como os demais dados necessários ao controle da execução orçamentária.
- Torna-se impraticável, em alguns casos, como na Folha de Pagamento, a emissão de uma Nota de Empenho para cada credor, tendo em vista o número excessivo de credores (servidores).



Os empenhos podem ser classificados em:

Ordinário: é o tipo de empenho utilizado para as despesas de valor fixo e previamente determinado, cujo pagamento deva ocorrer de uma só vez;

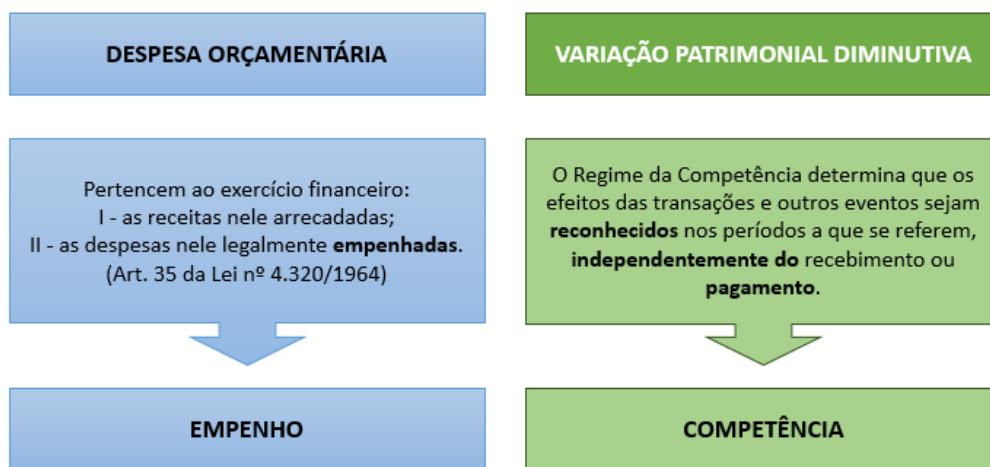
Estimativo: é o tipo de empenho utilizado para as despesas cujo montante não se pode determinar previamente, tais como serviços de fornecimento de água e energia elétrica, aquisição de combustíveis e lubrificantes e outros; e

Global: é o tipo de empenho utilizado para despesas contratuais ou outras de valor determinado, sujeitas a parcelamento, como, por exemplo, os compromissos decorrentes de aluguéis.

- Nos casos em que o instrumento de contrato é facultativo, a Lei n. 8.666/1993 admite a possibilidade de substituí-lo pela nota de empenho de despesa, hipótese em que o empenho representa o próprio contrato.

RELACIONAMENTO DO REGIME ORÇAMENTÁRIO COM O REGIME CONTÁBIL (PATRIMONIAL)

- No setor público, o regime orçamentário reconhece a despesa orçamentária no exercício financeiro da emissão do empenho e a receita orçamentária pela arrecadação.
- A Contabilidade Aplicada ao Setor Público, assim como qualquer outro ramo da ciência contábil, obedece aos princípios de contabilidade. Dessa forma, aplica-se o princípio da competência em sua integralidade, ou seja, os efeitos das transações e outros eventos são reconhecidos quando ocorrem, e não quando os recursos financeiros são recebidos ou pagos.



10. LISTA DAS QUESTÕES

- 1. (CESPE/TJ-PA/2020)** Caso a liquidação da despesa orçamentária ocorra concomitantemente com o fato gerador da prestação do serviço, a variação patrimonial diminutiva será contabilizada juntamente com a liquidação da despesa orçamentária.
- 2. (CESPE/TJ-PA/2020)** O suprimento de fundos poderá ser concedido a servidor que tenha a seu cargo guarda ou utilização do material a adquirir, desde que não haja na repartição outro servidor.
- 3. (CESPE/TJ-PA/2020)** A legislação e os normativos vigentes autorizam as entidades públicas a utilizar a dotação específica destinada a despesas de exercícios anteriores para pagar uma despesa com aluguel que prescreveu no ano X1, mas cuja prescrição foi interrompida no ano X2, em razão da permanência do direito do credor.
- 4. (CESPE/CGM João Pessoa/2018)** Segundo a classificação programática da despesa orçamentária, o projeto é um instrumento de programação utilizado para alcançar o objetivo de um programa e envolve um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente e de que resulta um produto ou serviço necessário à manutenção da ação de governo.
- 5. (CESPE/CGM João Pessoa/2018)** Na classificação funcional da despesa orçamentária, a função, via de regra, relaciona-se com a missão institucional do órgão, e a subfunção deve evidenciar cada área da atuação governamental.
- 6. (CESPE/CGM João Pessoa/2018)** O suprimento de fundos é caracterizado como um adiantamento de valores que se faz a um servidor para futura prestação de contas e que não constitui uma despesa orçamentária.
- 7. (CESPE/CGM João Pessoa/2018)** São restos a pagar apenas as despesas regularmente empenhadas e liquidadas, do exercício atual ou anterior, mas não pagas ou canceladas até 31 de dezembro.
- 8. (CESPE/CGM João Pessoa/2018)** Ao efetuar o pagamento de restos a pagar, o ente público está convertendo uma despesa extraorçamentária em uma despesa orçamentária.
- 9. (CESPE/CGM João Pessoa/2018)** Os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício fazem parte das despesas de exercícios anteriores, que poderão ser pagas à conta de dotação específica consignada no orçamento do exercício financeiro vigente.
- 10. (CESPE/CGM João Pessoa/2018)** Uma despesa empenhada e não paga no exercício social em que havia sido prevista integra os restos a pagar e será classificada como despesa extraorçamentária do exercício em que se der o seu efetivo pagamento.
- 11. (CESPE/CGM João Pessoa/2018)** A obrigação de pagamento criada em função de lei e reconhecida como direito do reclamante somente em exercício posterior constitui despesa de exercícios anteriores.



12. (CESPE/CGM João Pessoa/2018) Denomina-se despesa orçamentária a despesa que tenha sido realizada com o sacrifício de receitas orçamentárias, ainda que não tenha sido objeto de dotação orçamentária.

13. (CESPE/Pref. Manaus/2018) O suprimento de fundos, também conhecido como regime de adiantamento, não pode ser autorizado para servidor público em alcance, ou seja, aquele que ainda não obteve aprovação no estágio probatório.

14. (CESPE/Pref. Manaus/2018) Obedecendo, sempre que possível, a ordem cronológica, o município poderá realizar despesa para pagar compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente, desde que o faça à conta de dotação específica consignada no orçamento discriminada por elementos.

15. (CESPE/STM/2018) Do ponto de vista orçamentário, as despesas públicas correspondem aos decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma de saída de recursos, redução de ativos ou incremento em passivos, que resultem em decréscimo do patrimônio líquido.

16. (CESPE/STM/2018) O empenho para pagamento de contas cujo valor mensal seja desconhecido, como a conta de energia elétrica, deverá ser feito por meio de empenho denominado global, que abarque montante suficiente para todos os meses do ano.

17. (CESPE/STM/2018) Ao identificar uma despesa empenhada, o gestor deverá encaminhar para pagamento ao fornecedor ou inscrever a obrigação em restos a pagar, caso o exercício financeiro se encerre.

18. (CESPE/STM/2018) O ato de suprimento de fundos constitui uma despesa orçamentária, embora a despesa patrimonial correspondente deva ocorrer somente em momento futuro.

19. (CESPE/STM/2018) No final do exercício, as despesas orçamentárias empenhadas e não pagas deverão ser inscritas em restos a pagar e, assim, constituirão dívida flutuante.

20. (CESPE/STM/2018) A restituição parcial de suprimento de fundos por falta de aplicação recolhida no mesmo exercício financeiro constitui uma anulação de despesa.

21. (CESPE/STM/2018) O servidor declarado em alcance para suprimento de fundos é aquele cujas contas foram prestadas no prazo regulamentar e, em seguida, aprovadas.

22. (CESPE/STM/2018) Os restos a pagar não processados em liquidação são aqueles em que houve o adimplemento da obrigação pelo credor e cujo direito adquirido está em fase de verificação.

23. (CESPE/STM/2018) Os restos a pagar com prescrição interrompida são as despesas cuja inscrição como restos a pagar tenha sido cancelada, mas cujo direito do credor permaneça vigente.

24. (CESPE/STM/2018) O pagamento de restos a pagar processados corresponde a uma despesa orçamentária da entidade.



25. (CESPE/Pref. Manaus/2018) A dotação orçamentária inserida no orçamento do município que se destine à constituição de instituição bancária é classificada como investimento.

26. (CESPE/TCE-PB/2018) Os empenhos aplicáveis às despesas relacionadas ao consumo de energia elétrica e os aplicáveis aos compromissos decorrentes de aluguéis classificam-se, respectivamente, em estimativos e globais.

27. (CESPE/TCE-PB/2018) As fases da receita orçamentária e da despesa orçamentária em que há o reconhecimento contábil desses eventos pelas entidades do setor público são, respectivamente, as fases de arrecadação e de empenho.

28. (CESPE/TCE-PB/2018) Se determinado órgão público precisar adquirir equipamentos novos necessários à execução de determinada obra, a despesa correspondente será classificada como investimento.

29. (CESPE/TCE-PB/2018) As operações especiais, ações que integram a estrutura programática, agrupam despesas que não contribuem para a manutenção, a expansão ou o aperfeiçoamento das ações de governo.

30. (CESPE/TCE-PB/2018) Para realizar uma despesa pública, a autoridade competente deve proceder, sucessivamente, às etapas de fixação, programação financeira, empenho, liquidação e pagamento.

31. (CESPE/Auditor Estadual/TCM-BA/2018) **Após o pagamento de juros de dívida vinda de exercícios anteriores, o gestor de determinado município baiano, verificando que ainda havia disponibilidade de receita, resolveu destinar recursos para a amortização da referida dívida.**

Nessa situação hipotética, as despesas orçamentárias para o pagamento dos juros da dívida e para a amortização dessa dívida classificam-se, respectivamente, como transferência corrente e transferência de capital.

32. (CESPE/TCE-PE/2017) **Para ser efetivada, a despesa orçamentária depende de autorização legislativa na forma de consignação de dotação orçamentária.**

33. (CESPE/TRT 7/2017) Na classificação da despesa orçamentária segundo a natureza, a informação gerencial que tem por finalidade indicar se os recursos serão aplicados diretamente por órgãos ou entidades no âmbito da mesma esfera de governo ou por outro ente federativo e suas respectivas entidades é denominada modalidade de aplicação.

34. (CESPE/TCE-PE/2017) Somente despesas que contribuem para manutenção, expansão ou aperfeiçoamento das ações de governo podem ser incluídas na lei orçamentária.

35. (CESPE/TCE-PE/2017) Classifica-se como extraorçamentária a despesa correspondente à devolução de valores de terceiros temporariamente em poder do ente público.

36. (CESPE/TCE-PE/2017) Denomina-se classificação por categoria econômica a classificação orçamentária que se refere à implementação de políticas em prol da sociedade e cujos resultados sejam passíveis de aferição por indicadores.



37. (CESPE/TCE-PE/2017) O objetivo da classificação funcional programática é evidenciar as unidades administrativas responsáveis pela aplicação dos recursos públicos.

38. (CESPE/TCE-PE/2017) A finalidade da classificação funcional é identificar o objeto de cada uma das despesas.

39. (CESPE/TCE-PE/2017) A classificação institucional é indispensável para o estabelecimento de responsabilidades, bem como o controle e a avaliação dela consequente.

40. (CESPE/TCE-PE/2017) A Agência Nacional de Saúde Suplementar, uma autarquia federal, necessita treinar, em caráter contínuo e permanente, os seus servidores para as atividades de regulação e fiscalização da saúde suplementar. Nessa situação, de acordo com a estrutura programática, a ação orçamentária relativa a esse treinamento será classificada como atividade. a esse treinamento será classificada como atividade.

41. (CESPE/TCE-PE/2017) Os gastos com a construção de um hospital público e com a aquisição de móveis usados são considerados despesas de capital, ao passo que a compra de papel para impressão e a quitação de juros da dívida pública se enquadram como despesas correntes.

42. (CESPE/SEDF/2017) Inversão financeira corresponde ao gasto público utilizado para a execução de obras.

43. (CESPE/TRE-BA/2017) Na classificação funcional de despesa orçamentária, a função "encargos especiais" engloba despesas orçamentárias que expressem uma agregação neutra.

44. (CESPE/TCE-PE/2017) O empenho de despesa impõe ao Estado uma obrigação de pagamento, ainda que o bem correspondente não tenha sido fornecido ou o serviço correspondente não tenha sido prestado.

45. (CESPE/TCE-PE/2017) A parcela da dívida flutuante que não for paga até o final do exercício financeiro será obrigatoriamente inscrita em restos a pagar.

46. (CESPE/TRF1/2017) Determinado órgão da administração pública direta federal concedeu suprimento de fundos a um servidor público, a fim de realizar gastos de pequena monta em serviços de reparos. No encerramento do exercício, o servidor havia utilizado metade do montante concedido e, mesmo já encerrado o prazo de aplicação dos recursos, não recolheu, por meio da guia de recolhimento da União (GRU), o valor não utilizado.

Julgue o item a seguir, com referência a essa situação e a aspectos a ela relacionados.

Tendo em vista que a classificação da despesa e a emissão do empenho, no caso de suprimento de fundos, só ocorrem após a concretização do gasto, o registro só ocorrerá quando da conclusão e aprovação da prestação de contas por parte da autoridade concedente.

47. (CESPE/SEDF/2017) O suprimento de fundos implica a realização de tomada de contas imediatamente após a execução da despesa.

48. (CESPE/TCE-PR/2016) Na estrutura da programação orçamentária da despesa, o bloco que identifica a unidade orçamentária é a classificação institucional.



49. (CESPE/Contador/DPU/2016) Considere que o ordenador de despesas de um órgão público, após o encerramento do exercício fiscal de 2014, tenha recebido a fatura de energia elétrica relativa ao mês de dezembro, com vencimento em 15/1/2015, no valor de R\$ 200,00, e que, na data do vencimento da fatura, tenha verificado a existência de previsão orçamentária alocada em restos a pagar no valor de R\$ 100,00 para o pagamento da referida fatura de energia elétrica.

Com base nessa situação hipotética, é correto afirmar que o ordenador de despesas deve providenciar a liquidação e o pagamento de R\$ 100,00 como restos a pagar de 2014 e empenhar, liquidar e pagar a diferença de R\$ 100,00 como despesas de exercício anterior.

50. (CESPE/Contador/DPU/2016) Considere que o ordenador de despesas de um órgão público, após o encerramento do exercício fiscal de 2014, tenha recebido a fatura de energia elétrica relativa ao mês de dezembro, com vencimento em 15/1/2015, no valor de R\$ 200,00, e que, na data do vencimento da fatura, tenha verificado a existência de previsão orçamentária alocada em restos a pagar no valor de R\$ 100,00 para o pagamento da referida fatura de energia elétrica.

Com base nessa situação hipotética, é correto afirmar que o ordenador de despesas deve providenciar

O cancelamento do valor da previsão insuficiente de R\$ 100,00 de restos a pagar e providenciar o empenho, a liquidação e o pagamento da fatura de R\$ 200,00 como despesa do exercício de 2015.

51. (CESPE/TCE-RN/2015) Como um suprimento de fundos é um adiantamento que deve ser empregado no pagamento de despesas específicas, que deverão ser alvo de uma prestação de contas, a concessão do suprimento gera uma despesa orçamentária.

52. (CESPE/MPOG/2015) Situação hipotética: Deslocados para uma importante missão em localidade remota do país, servidores do Ministério do Planejamento receberam adiantamento de valores, na forma de suprimento de fundos. **Assertiva:** De acordo com o enfoque patrimonial, tal operação não é considerada despesa, pois não há alteração no patrimônio líquido.

53. (CESPE/TCE-RN/2015) São despesas extraorçamentárias os desembolsos realizados tanto para pagamento das operações de crédito por antecipação de receita quanto para satisfação das dívidas inscritas em restos a pagar.

54. (CESPE/STJ/2015) O mecanismo de classificação funcional permite a combinação de funções com subfunções diferentes, sendo estas últimas subordinadas a outras funções.

55. (CESPE/TCU/2015) Deve-se usar a modalidade de aplicação se for preciso distinguir os recursos a serem aplicados diretamente por órgãos ou entidades no âmbito da mesma esfera de governo daqueles transferidos para outro ente da Federação.

56. (CESPE/TCU/2015) O segmento da classificação funcional da despesa pública que se relaciona com a missão institucional do órgão é denominado programa.

57. (CESPE/TCU/2015) Situação hipotética: Para viabilizar a melhoria das condições de saúde da população, o prefeito de determinado município incluiu em seu plano plurianual a construção de



uma unidade de pronto atendimento em saúde. **Assertiva:** Nesse caso, ao promover a classificação programática dessa ação de governo, o prefeito deverá classificar a construção da edificação na categoria de atividades, visto que a obra será o resultado de um produto necessário à manutenção da ação do governo.

58. (CESPE/TELEBRAS/2015) Devem ser classificadas na categoria econômica de despesas de capital, no subtítulo investimentos, as despesas de um ente público com a aquisição de títulos representativos do capital de empresa comercial já constituída e que não represente aumento de capital.

59. (CESPE/TCE-RN/2015) As contas intraorçamentárias, previstas pelo MCASP, são utilizadas para descentralizações e transferências de orçamentos entre os entes públicos, auxiliando no processo de consolidação dos balanços públicos, ao torná-lo mais célere e evitar dupla contagem das receitas ou despesas públicas.

60. (CESPE/STJ/2015) A classificação da despesa pública por esfera orçamentária objetiva definir se o gasto será executado diretamente pela União ou se será transferido para outros entes da Federação.



11. GABARITO



1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.	10.
C	C	C	E	C	E	E	E	C	C
11.	12.	13.	14.	15.	16.	17.	18.	19.	20.
C	E	E	C	E	E	E	C	C	C
21.	22.	23.	24.	25.	26.	27.	28.	29.	30.
E	C	C	E	E	C	C	C	C	C
31.	32.	33.	34.	35.	36.	37.	38.	39.	40.
C	C	D	E	C	E	E	E	C	C
41.	42.	43.	44.	45.	46.	47.	48.	49.	50.
C	E	E	C	E	E	E	C	C	E
51.	52.	53.	54.	55.	56.	57.	58.	59.	60.
C	C	C	C	C	E	E	E	E	E



ESSA LEI TODO MUNDO CONHECE: PIRATARIA É CRIME.

Mas é sempre bom revisar o porquê e como você pode ser prejudicado com essa prática.



1

Professor investe seu tempo para elaborar os cursos e o site os coloca à venda.



2

Pirata divulga ilicitamente (grupos de rateio), utilizando-se do anonimato, nomes falsos ou laranjas (geralmente o pirata se anuncia como formador de "grupos solidários" de rateio que não visam lucro).



3

Pirata cria alunos fake praticando falsidade ideológica, comprando cursos do site em nome de pessoas aleatórias (usando nome, CPF, endereço e telefone de terceiros sem autorização).



4

Pirata compra, muitas vezes, clonando cartões de crédito (por vezes o sistema anti-fraude não consegue identificar o golpe a tempo).



5

Pirata fere os Termos de Uso, adultera as aulas e retira a identificação dos arquivos PDF (justamente porque a atividade é ilegal e ele não quer que seus fakes sejam identificados).



6

Pirata revende as aulas protegidas por direitos autorais, praticando concorrência desleal e em flagrante desrespeito à Lei de Direitos Autorais (Lei 9.610/98).



7

Concursado(a) desinformado participa de rateio, achando que nada disso está acontecendo e esperando se tornar servidor público para exigir o cumprimento das leis.



8

O professor que elaborou o curso não ganha nada, o site não recebe nada, e a pessoa que praticou todos os ilícitos anteriores (pirata) fica com o lucro.



Deixando de lado esse mar de sujeira, aproveitamos para agradecer a todos que adquirem os cursos honestamente e permitem que o site continue existindo.