

OS MECANISMOS E PROCEDIMENTOS A SEREM APLICADOS NO PROCESSO DE EXECUÇÃO DA DESPESA ORÇAMENTÁRIA.

Alexsandro Barbosa Dias¹

RESUMO

O objetivo do trabalho é identificar os mecanismos e procedimentos a serem aplicados no processo de execução da despesa orçamentária. Para isso, iniciamos apresentando as principais definições e conceitos referentes ao tema. Buscamos os conceitos de Orçamento mais usuais e suas relações com os demais instrumentos de Planejamento, o PPA (Plano Plurianual) e a LDO (Lei de Diretrizes Orçamentárias). Enfatizamos a importância do Orçamento Público, porque dele são colocados para a sociedade, os meios para dar provimento as ações do Estado. Atualmente temos vivido tempos difíceis, onde os recursos são cada vez mais escassos e as necessidades da população são cada vez maiores. Portanto, a otimização desses recursos dar-se-á através de um Orçamento equilibrado (entre os recursos disponíveis e as necessidades da sociedade), um bom planejamento e um adequado controle da execução orçamentária, que são ferramentas imprescindíveis para o atingimento das metas governamentais. Sob o ponto de vista legal, que embasa e disciplina todo o processo orçamentário, pretendemos apresentar a execução da despesa orçamentária sob os principais regramentos jurídicos, dentre as quais se destacam a Constituição Federal de 1988, a Lei 4.320, de 1964, e a Lei Complementar Federal 101, de 2000, Lei 8.666, de 1993 e demais normas estabelecidas pela Secretaria do Tesouro Nacional STN-MF e Secretaria do Orçamento e Finanças - SOF do Ministério do Planejamento e Gestão.

Palavras-chave: Orçamento Público, Despesa Pública, Execução da Despesa Pública.

¹ Aluno do Curso de Ciências Contábeis/Graduação – UFRGS (alex.ufrgs@gmail.com)

1. INTRODUÇÃO

A Contabilidade voltada ao setor público é o ramo da Ciência Contábil que orienta, controla e registra os atos e fatos da Administração Pública, demonstrando o patrimônio, e suas variações, e também realiza o acompanhamento e a execução do Orçamento.

“A Contabilidade tem como objeto o estudo dos fenômenos da gestão desenvolvidos tanto pelas entidades particulares como pelo Estado” (KOPS, 2004). É na Contabilidade Governamental que estão contemplados os princípios, regras e procedimentos para registrar as modificações do Patrimônio Público e suas implicações com a execução do Orçamento.

Devido à sua importância para os entes públicos e sociedade em geral, a elaboração do Orçamento é considerada muito importante para um bom planejamento e é fundamental para acompanhar a sua execução, onde a Contabilidade assume um papel muito importante, pois evidencia em seus registros o passo-a-passo de sua execução.

O Orçamento se constitui como instrumento de gestão dos recursos, ou seja, possibilita ao gestor, respeitados os limites estabelecidos em lei, alocar os recursos nos programas ou objetivos que forem do interesse público ou político.

Atendendo ao Princípio da Exclusividade do Orçamento, nele serão estimadas (previstas) as receitas, e fixadas as despesas, para o exercício fiscal.

O orçamento público também pode ser entendido como um plano de governo, para guiar as ações do poder público a curto e médio prazo.

O Orçamento deve ser visto como um instrumento legal, que deve transformar os interesses e anseios da sociedade em ações governamentais.

Dentro do ordenamento jurídico vigente, estabelecem, principalmente, as premissas e os procedimentos a serem seguidos, na elaboração e execução dos Orçamentos, a Constituição Federal (em seu Capítulo II, nos artigos 165 a 169); Lei Federal 4.320 de 1964 (que instituiu as normas gerais de Direito Financeiro para a elaboração e execução dos Orçamentos e Balanços para a Administração Pública), a Lei Complementar Federal 101, de 2000 (a Lei de Responsabilidade Fiscal, cujo objetivo consiste em estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a gestão fiscal), são os marcos legais de maior hierarquia.

Na literatura Contábil são analisados vários Princípios Orçamentários, dentre os quais destacamos os mais clássicos; como o Princípio da Anualidade, da Clareza, do Equilíbrio, da Exclusividade, da Legalidade, da Não Afetação das Receitas; da Publicidade; da Unidade

Orçamentária e Princípio do Orçamento Bruto. Existem, ainda, outros princípios tais como: Princípio da Simplificação; da Descentralização e da Responsabilização, que não cabe dissertar sobre eles neste trabalho, mas eles estão presentes desde a elaboração até a execução do Orçamento.

É importante ressaltar que a Constituição Federal de 1988 estabelece o ciclo orçamentário, no qual os governos devem elaborar o PPA (que é o Plano plurianual), a LDO (Lei de diretrizes orçamentárias) e a LOA (Lei orçamentária anual) intimamente relacionados: A Secretaria do Tesouro Nacional -STN tem baixado regras para a elaboração e execução do Orçamento mediante Portarias, que complementam as normas maiores, uniformizando classificações de receitas e despesas para todos os níveis de Governos.

1.1 ORÇAMENTOS: INSTRUMENTOS DE TRABALHO

Na iniciativa privada, segundo Padoveze (2004), Orçamento pode ser entendido como a “expressão monetária e quantitativa de um plano, cujo objetivo, é atingir um resultado final, anteriormente traçado, pelos responsáveis pela sua elaboração, com a participação de todos os setores da empresa”.

Nessa linha também acompanha Silvano, Silva e Sola (2008):

Orçamento é uma ferramenta a serviço da gestão, sob a ótica financeira e consiste em um plano de trabalho coordenado e controlado das ações a serem realizadas pela empresa. O orçamento deve reunir diversos objetivos empresariais, na busca da expressão do plano e controle de resultados. É o processo de estabelecer e coordenar objetivos para todas as áreas da empresa, de forma tal que todos trabalhem em conjunto em busca de resultados positivos.

Do ponto de vista desses autores a ação de produzir orçamentos significa transformar os elementos de base, advindos da Contabilidade, na produção de informações confiáveis para orientar a elaboração de um processo seguro de orçamentação, ou seja, criar um plano de trabalho plenamente exequível, dentro da realidade a ser alcançada pela empresa.

Infere-se, então, que o orçamento empresarial é uma ferramenta de grande importância para o fortalecimento do planejamento e controle de uma empresa. E mesmo quando utilizado como instrumento de controle, contempla a eficácia operacional. O

orçamento Empresarial é um instrumento poderoso no auxílio ao gestor em sua tomada de decisão. Esse instrumento não deve ser utilizado apenas para controlar gastos, mas sim, como um instrumento para orientar o gestor na busca das metas e dos objetivos que pretende atingir ao longo de determinado período.

Paralelamente a esses escritos, na área Governamental os Orçamentos não são menos importantes. Como exposto a seguir, verifica-se que Orçamentos são os principais instrumentos utilizados pelos governos para atingir seus fins.

Para Castro (2008):

É no orçamento que estão organizadas as informações que delimitam e limitam a ação de todos os gestores públicos. Para evitar que os dirigentes utilizem os recursos públicos de forma particular e em detrimento do interesse coletivo é que países tidos como democráticos adotaram a chamada técnica orçamentária, rigidamente definida em lei e aprovada pelos representantes eleitos pelo povo.

Para Pereira (apud Pereira 2003):

O orçamento é instrumento essencial para os planejadores, porque eles necessitam de recursos financeiros para tornar seus planos operacionais. Verifica-se que os planos podem não atingir seus objetivos quando são implementados, mas a implementação fica inviabilizada e sequer pode ser tentada quando as necessárias alocações de recursos não são efetivadas no processo orçamentário.

Para que os organismos públicos possam planejar suas ações e preparar seus programas e planos de ação governamental, o orçamento possui critérios claros, haja vista que estará trabalhando com dinheiro público e em nome e interesse da sociedade. E para isso deve obedecer aos regramentos pré-estabelecidos.

Como diploma basilar do ordenamento jurídico existente no Brasil, a Constituição Federal de 1988, trata da questão orçamentária já no artigo 24:

Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

I - [...];

II - orçamento;

III - [...].

Onde é atribuída aos entes federados a competência para legislar sobre seus respectivos orçamentos.

Segue ainda no artigo 48: “Cabe ao Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República, não exigida esta para o especificado nos arts. 49, 51 e 52, dispor sobre todas as matérias de competência da União, especialmente sobre”:

I – [...];

II - plano plurianual, diretrizes orçamentárias, orçamento anual, operações de crédito, dívida pública e emissões de curso forçado;

III-[...].

Ainda na questão orçamentária, a Carta Magna estabelece em seu Art. 165:

“Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão”:

I - o plano plurianual;

II - as diretrizes orçamentárias;

III - os orçamentos anuais;

[...].

O plano plurianual consiste em um plano, de longo prazo (quatro anos), onde serão elencados os projetos e os programas dos governos para definir as metas e os objetivos da ação governamental. Como um dos instrumentos de planejamento previstos na Constituição Federal, conforme artigo 165, organiza os principais objetivos, diretrizes e metas da Administração Pública e deve orientar os demais planos e programas nacionais, regionais e setoriais. Nesse sentido, o PPA é um instrumento de planejamento mediador entre os planos de longo prazo e os orçamentos anuais que consolidam a alocação dos recursos públicos. Ele traduz as promessas durante as campanhas eleitorais.

O plano plurianual também deve estabelecer, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada, isto é, plurianual.

Seu período de vigência é de quatro anos, porém inicia-se no segundo ano de governo e estende-se até o primeiro ano do próximo. Serve de diretriz principal para o Planejamento Governamental, já que a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual precisam estar em consonância com o Plano Plurianual. A inclusão de recursos na Lei Orçamentária depende sempre de previsão no Plano Plurianual, ou seja, necessariamente precisam estar no PPA e necessitam ser detalhados na LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Também imposto pela Constituição Federal, temos a Lei de Diretrizes Orçamentárias, a LDO, cujo papel é orientar a elaboração e execução do orçamento anual. Ela também trata de diversos assuntos, tais como, alterações tributárias, gastos com pessoal, política fiscal e transferências.

A LDO conterà, conforme artigo 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal, o equilíbrio

entre receitas e despesas; os critérios e forma de limitação de empenho (avaliação bimestral), as normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos e as demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas. Tem como objetivo preparar as metas e prioridades para a execução do exercício seguinte. Em outras palavras, significa dizer que ela estabelece as metas e prioridades para o ano seguinte, orientando a elaboração do Orçamento, dispondo sobre alterações na legislação tributária, e estabelecendo a política de aplicação das agências financeiras de fomento.

Para Pereira (2009)

É na LDO que se oportuniza o resguardo dos princípios orientadores do equilíbrio orçamentário e a sua prudente execução, quais sejam, os princípios da exclusividade, do equilíbrio, da programação/planejamento, aliados aos da legalidade, publicidade e do lapso temporal de sua validade (anualidade).

Na LDO, juntamente com todo o texto legal, somam-se alguns anexos que são exigidos. São eles o Anexo de Metas Fiscais – AMF, Anexo de Riscos Fiscais – ARF e Anexo de Política Econômica – APE, este último exigido apenas do Governo Federal.

Nesse sentido Pereira (2009) diz que “a LDO representa um instrumento de integração entre o planejamento e a execução orçamentária”.

A lei orçamentária anual (LOA) estima as receitas que o governo espera arrecadar durante o exercício e fixa os gastos a serem realizados com tais recursos. Na lei orçamentária anual (LOA) são estimadas as receitas que serão arrecadadas durante o exercício fiscal a que se refere (esse trabalho é realizado por técnicos do governo) e definidas as despesas que o governo espera realizar com esses recursos, que é a fixação das despesas a serem realizadas, conforme e aprovado pelo Legislativo. A lei orçamentária anual (LOA) deve integrar os três orçamentos previstos na Constituição Federal: o orçamento fiscal, o orçamento da seguridade social e o orçamento de investimentos das empresas estatais, contudo, a consolidação desses três orçamentos é que vem a formar o Orçamento Geral Anual.

Importante citar que o Estado, diferentemente da iniciativa privada, tem por objetivo o atendimento das necessidades da população, da sociedade em geral e não visa à obtenção de lucros (como ocorre nas empresas privadas), haja vista que as receitas do Estado provêm da contribuição de seus cidadãos e das atividades realizadas em seu território.

2. A EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA DESPESA

A execução orçamentária no setor público é a materialização dos créditos autorizados no Orçamento. É a utilização dos créditos consignados na Lei Orçamentária Anual - LOA. Em outras palavras, é como poderão ser gastos os recursos a disposição no Orçamento, desde que existam recursos financeiros. A execução orçamentária e a financeira ocorrem concomitantemente, mas cada uma possui suas características e particularidades. Não haverá a execução orçamentária sem o respectivo recurso e, por sua vez, em havendo o recurso, mas não a autorização orçamentária, ou seja, o crédito, também não acontecerá a despesa. Logo, a execução orçamentária e a financeira andam juntas e lado a lado. Neste sentido, as palavras “recursos e créditos” passam a ter um significado próprio e especial. Recurso representa a disponibilidade financeira, e crédito a disponibilidade orçamentária, ou seja, a autorização para utilizar o recurso financeiro.

Para Pesavento (2006):

O acompanhamento da execução orçamentária envolve, em relação à Receita, registrar as suas diferentes fases, como previsão, lançamento e a arrecadação. Em relação à despesa, também em contas específicas, evidenciando os créditos votados, as dotações disponíveis, a despesa empenhada e a liquidada.

A execução da despesa orçamentária, em sentido amplo e balizado na Lei 4.320/64, significa dizer que a execução da despesa se dará por etapas, que serão cumpridas uma a uma, a fim de que se possam verificar distintamente cada estágio.

Há de se ressaltar também que a execução da despesa não deve exceder os créditos orçamentários ou os adicionais, havendo sempre a necessidade terem sido autorizados na Lei Orçamentária ou, em outras palavras, toda a despesa precisa ter sido fixada anteriormente, ou seja, prevista no Orçamento ou créditos adicionais.

Para Kohama (2009) a despesa orçamentária “é aquela cuja realização depende de autorização legislativa. Não se pode realizar sem crédito orçamentário correspondente”.

Para Angélico (1995) “é aquela que integra o Orçamento, a despesa discriminada e fixada no Orçamento Público”.

Ao fixar as despesas está se direcionando para onde deverão ser realizados os gastos do governo, aqueles fixados na lei orçamentária anual. Fazem parte dessa fixação as despesas

referentes à folha de pagamento dos servidores públicos, os gastos com material de consumo, gastos com obras, aquisição de material permanente, entre outros. Cabe salientar que os servidores públicos são os responsáveis pelo atendimento direto ao cidadão, são os professores, os policiais, os médicos e demais categorias, cada qual com a sua função e importância na sociedade. Os materiais de consumo são aqueles necessários para a manutenção do Estado, tais como gastos com materiais hospitalares (excetuados os de natureza permanente), gastos com materiais de escritório (em especial os da área administrativa), munição para o armamento das forças de segurança e defesa nacional, entre outros. Constituem gastos com material permanente a aquisição de bens, cuja vida útil seja superior a dois anos, que permanecerão sob o domínio do Estado, podendo ser cedido a terceiros, mediante convênio ou concessão.

Quando essas ações, previstas e fixadas na lei orçamentária se realizam temos a execução do orçamento, na despesa quando se executam os gastos e na receita quando se arrecadam as receitas previstas, que passam a fazer parte integrante do orçamento. O ingresso das receitas previstas, no caixa estatal, caracteriza a execução da receita. Para que o Estado realize as ações governamentais de maneira eficiente e voltada para os seus objetivos é necessário uma correta e equilibrada execução orçamentária, pois ela vem a desempenhar um papel importante dentro do planejamento governamental.

Depreende-se então que executar o orçamento é realizar as receitas e as despesas nele fixadas e autorizadas, sempre considerando que para a efetiva execução da despesa é necessária a disponibilidade financeira. E para realizar as ações de Estado, os recursos são empregados em ações e programas Estatais, gerando as despesas orçamentárias (excluem-se as de natureza extra-orçamentária), fazendo-se necessário o acompanhamento e o controle de sua devida execução.

2.1 FASES POLÍTICO-ADMINISTRATIVAS

2.1.1 APROVAÇÃO, SANÇÃO E PUBLICAÇÃO DA LOA.

O Projeto de Lei Orçamentária Anual, na esfera Federal, será encaminhado quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro (em 31 de agosto) e devolvido para sanção até o encerramento da sessão Legislativa (em 22 de dezembro).

Conforme a Secretaria de Orçamento e Finanças- SOF, o processo de elaboração do

PLOA (Projeto de Lei Orçamentária), no Governo Federal, se desenvolve no âmbito do Sistema de Planejamento e de Orçamento Federal e envolve um conjunto articulado de tarefas complexas, compreendendo a participação dos órgãos central, setoriais e das unidades orçamentárias do sistema. A união dessas, acompanhada de uma série de decisões tomadas em diferentes níveis, contribui de forma decisiva no desenvolvimento de um bom trabalho.

Conforme determinação legal é o Executivo, que prepara tecnicamente a proposta orçamentária.

O artigo 22 da Lei 4.320/64 assim determina:

A proposta orçamentária que o Poder Executivo encaminhará ao Poder Legislativo nos prazos estabelecidos nas Constituições e nas Leis Orgânicas dos Municípios, compor-se-á:

I - Mensagem, que conterà: exposição circunstanciada da situação econômico-financeira, documentada com demonstração da dívida fundada e flutuante, saldos de créditos especiais, restos a pagar e outros compromissos financeiros exigíveis; exposição e justificação da política econômico-financeira do Governo; justificação da receita e despesa, particularmente no tocante ao orçamento de capital;

II - Projeto de Lei de Orçamento;

III - Tabelas explicativas, das quais, além das estimativas de receita e despesa, constarão, em colunas distintas e para fins de comparação:

a) A receita arrecadada nos três últimos exercícios anteriores aquele em que se elaborou a proposta;

b) A receita prevista para o exercício em que se elabora a proposta;

c) A receita prevista para o exercício a que se refere a proposta;

d) A despesa realizada no exercício imediatamente anterior;

e) A despesa fixada para o exercício em que se elabora a proposta; e

f) A despesa prevista para o exercício a que se refere a proposta.

IV - Especificação dos programas especiais de trabalho custeados por dotações globais, em termos de metas visadas, decompostas em estimativa do custo das obras a realizar e dos serviços a prestar, acompanhadas de justificação econômica, financeira, social e administrativa.

Parágrafo único. Constará da proposta orçamentária, para cada unidade administrativa, descrição sucinta de suas principais finalidades, com indicação da respectiva legislação.

Cabe frisar que se a proposta orçamentária não for enviada nos prazos estabelecidos pelas Constituições ou pelas Leis Orgânicas dos municípios será adotada a Lei de Orçamento

que estiver em vigência, no próprio exercício.

Para Santos (2001):

A elaboração da proposta orçamentária compreende as atividades desenvolvidas com a finalidade de redigir uma proposta orçamentária, que, por sua vez, é um conjunto de documentos que o chefe do Poder Executivo encaminha ao Poder Legislativo, nas datas determinadas pelas respectivas Constituições, para apreciação e aprovação, com a finalidade de orçar a receita e fixar a despesa para o exercício seguinte. A competência é privativa do chefe do executivo e tem de ser exercida a cada ano, sob pena de incorrer em crime de responsabilidade.

Após análise, discussão (A proposta poderá sofrer emendas dos parlamentares, entretanto sempre que as fizer deverá indicar a fonte dos recursos) e aprovação pelo Poder Legislativo, a proposta orçamentária retorna ao Chefe do Executivo para a sanção.

Ao receber a Lei Orçamentária Anual o chefe do executivo dispõe de quinze dias para sancioná-la ou vetá-la. Em caso de aprovação passa a dispor de 48h para promulgá-la e enviá-la para publicação. No caso de veto, a LOA retorna à Casa Legislativa para que o Parlamento decida se vai acatá-lo ou derrubá-lo (o veto), após o que é novamente encaminhado ao Executivo para ser homologado pelo chefe do Executivo.

Importante citar que a publicação da LOA deve se dar até o último dia útil do exercício financeiro, afim de que possa entrar em vigor no próximo exercício.

Com o início do novo exercício temos então execução orçamentária do Orçamento.

2.1.2 PROGRAMAÇÃO FINANCEIRA DE DESEMBOLSO

Após a promulgação da Lei Orçamentária, de imediato e tendo por base os limites estabelecidos, o Executivo aprovará um quadro de cotas orçamentárias da despesa que cada unidade orçamentária fica autorizada a utilizar de modo a garantir a soma de recursos suficientes para a execução do seu programa de trabalho, conforme artigo 47 da Lei 4.320/64

Nesse sentido Angélico (1995):

[...] se a despesa não for programada, seus créditos orçamentários serão totalmente utilizados logo nos primeiros meses do ano, gerando em decorrência disso, déficit financeiro, uma vez que a entrada de recursos (receitas) realizam-se gradativamente, ao longo do exercício.

Para Kohama (2009):

as cotas de despesa têm o propósito de fixar as autorizações máximas em um subperíodo orçamentário para que as unidades executoras possam empenhar ou realizar pagamentos. Constituem um instrumento de regulação para condicionar os recursos financeiros às reais necessidades dos programas de trabalho.

Para Silva (2009) “o instituto da programação financeira de desembolso veio tornar-se um dos instrumentos financeiros básicos da ação governamental e se integra no processo de planejamento-orçamento”.

Percebe-se, então, que após a fixação das cotas e dos respectivos prazos, as unidades orçamentárias passam a receber as cotas de recursos que viabilizarão a execução dos seus programas de trabalho, de acordo com a programação financeira de desembolso, conforme dispõe o art. 8º da Lei 101/2000 e da Lei 4.320/64. Esse mecanismo, além de uma ferramenta de planejamento também proporciona um controle do processo.

2.1.3 CRÉDITOS ADICIONAIS

Os Créditos Adicionais “são as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento”, conforme artigo 40 da Lei 4.320/64.

Carvalho (2009) diz que “os créditos adicionais são autorizações concedidas ao Chefe de Poder para que ele realize despesas além (ou de forma diferente) do que estava previsto no orçamento”.

Para Kohama (2009) “são valores que se adicionam ou acrescem no orçamento, quer como reforço de dotações existentes destinadas a cobertura de encargos provenientes da criação de novos serviços, ou, ainda, para atender as despesas imprevisíveis e urgentes”.

Segundo a Lei 4.320/64 classificam-se em Suplementares, Especiais e Extraordinárias.

Os Suplementares são aqueles já previstos na Lei de Orçamento, mas que necessitam ser reforçados, e outras palavras significa dizer que precisam de uma dotação orçamentária maior. Necessitam de autorização legislativa para poder serem abertos. São autorizados por Lei, mas abertos por Decreto do Poder Executivo, conforme artigo 7º inciso I, da Lei 4.320/64. Sua abertura fica condicionada a existência de recursos disponíveis para ocorrer a

despesa e será precedida de exposição justificativa.

Os Créditos Especiais são aqueles que são destinados para as despesas nas quais não tenha sido designada uma dotação orçamentária específica.

Nesse sentido, Kohama (2009) nos diz que “Créditos especiais são autorizados para cobertura de despesas eventuais ou essenciais e por isso mesmo não consideradas na Lei de Orçamento”.

A abertura dos Créditos Especiais também se dá por Decreto do Executivo, sempre com a autorização Legislativa. Também fica condicionada há existência de recursos disponíveis.

Ainda no tema, Kohama (2009) argumenta que:

com a criação desse novo serviço, haverá a necessidade de uma nova programação de gastos, através da criação de programas, subprogramas, projetos e atividades, e a eles ser consignadas dotações adequadas. Para a obtenção desses recursos, o Poder Executivo deve enviar um projeto de Lei, solicitando uma autorização para abertura de Crédito Especial, e o Poder Legislativo, representando o povo, analisa e concede ou não a autorização solicitada.

Significa dizer que quando um serviço novo é criado, gerando uma série nova de gastos e precisa receber as dotações para tal, visando a obtenção dos recursos para que os projetos possam ser executados, se faz necessário enviar um projeto de Lei ao Legislativo, para que haja a abertura de Crédito Especial. A partir de então, nos próximos exercícios, em permanecendo essa situação do novo serviço, deverá o mesmo ser incluído na Lei Orçamentária com as suas respectivas dotações.

São considerados recursos disponíveis para a abertura dos Créditos Especiais e dos Suplementares de acordo com a Lei 4.320/64:

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

Os Créditos Extraordinários são aqueles que são designados para despesas urgentes e

não previstas, que ocorreram de maneira imprevisível. Como por exemplo, uma situação de calamidade pública, guerra ou outra situação atípica que importe em gravidade. No Crédito Extraordinário, até mesmo em função do seu caráter de excepcionalidade, não existe uma autorização do Legislativo, será aberto, então, por Decreto do Executivo, que de imediato dará conhecimento ao Poder Legislativo.

Os Créditos Adicionais terão vigência restrita ao exercício financeiro em que ocorrerem, salvo disposição legal em contrário.

No que se refere aos Especiais e Suplementares poderão ser incorporados ao exercício seguinte se o ato de promulgação tiver ocorrido nos últimos quatro meses do exercício financeiro e no limite do seu saldo.

Nessa linha, Silva (2009) vem a complementar que

Os Créditos Especiais e Extraordinários, quando realizados dentro dos primeiros oito meses do exercício financeiro, têm a vigência até o final do exercício financeiro em que foram utilizados, mas se forem autorizados por ato promulgado nos últimos quatro meses do exercício, ou seja, entre setembro e dezembro, terão seus saldos transferidos para o exercício financeiro subsequente.

2.1.4 LICITAÇÕES DA DESPESA

A despesa orçamentária seguirá os preceitos da Lei 8.666/93, que regulamentou o artigo 37, inciso XXI, da Constituição Federal que instituiu as normas para licitações e contratos da Administração Pública no Brasil. Através do qual se criaram as regras para a contratação das Licitações.

A norma prevê que os serviços de publicidade, compras, alienações, concessões, permissões e locações da Administração Pública, quando contratados com terceiros, deverão ser precedidas por Licitação. Existem algumas exceções que são a Dispensa de Licitação ou, ainda, a Inexigibilidade onde não será exigida a Licitação.

Segundo Meirelles (apud Slomski 2009):

licitação é o procedimento administrativo mediante o qual a Administração Pública seleciona a proposta mais vantajosa para o contrato de seu interesse. Como procedimento, desenvolve-se através de uma sucessão ordenada de atos vinculantes para a Administração e para os licitantes, o que propicia igual oportunidade a todos os interessados e atua como fator de eficiência e moralidade dos negócios

administrativos.

Para Pesavento (2010):

A licitação, em sentido amplo, é um procedimento administrativo de seleção para a realização de contratos na execução de obras, serviços públicos, compras, alienações de bens e outras prestações de serviços. Este procedimento possibilita à administração pública selecionar a proposta mais vantajosa para o contrato de seu interesse, com isonomia.

De acordo com o artigo 3º da Lei 8.666/93:

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

Com base no referido, podemos dizer que licitação é o processo escolhido (que proporciona maior vantagem para a Administração) e por assim dizer para o cidadão (que é quem paga os tributos), mediante certame, para a aquisição dos bens e serviços que serão colocados a disposição do Estado para o cumprimento do seu papel enquanto gestor da sociedade.

Para Carvalho (2009) a Licitação possui princípios que devem ser observados no processo Licitatório, quais sejam:

[...] dentre seus princípios é possível destacar:

Transparência: qualquer pessoa pode requisitar informações sobre o certame e dele participá-lo, à exceção de processos sigilosos;

Impessoalidade: não deve ser dada preferência ao licitante A ou B. Assim o julgamento das propostas deve ser conduzido de forma objetiva, sem favoritismos ou perseguições;

Vinculação ao instrumento convocatório: o edital é a lei do certame, devendo a administração ater-se ao que nele consta.

Ainda é necessário observar que o local da licitação deverá ser sempre o do domicílio da repartição interessada, exceções serão permitidas sempre que forem do interesse público e

devidamente justificada.

São modalidades de Licitação a Concorrência, a Tomada de preços, o Convite, o Concurso, o Leilão e o Pregão.

Concorrência:

É a modalidade de Licitação em que os interessados comprovam, em fase inicial de habilitação, que possuem os requisitos de qualificação exigidos, através do edital de contratação, para a execução do objeto a ser licitado,

Nesse sentido, Silva (2009) “é a modalidade de licitação entre quaisquer interessados que, na fase inicial de habilitação preliminar, comprovem possuir os requisitos mínimos de qualificação exigidos no edital para execução de seu objeto”.

Para Pesavento (2010) “Concorrência é a modalidade de licitação entre quaisquer interessados que, para terem suas propostas aceitas, devem estar com a documentação em dia e que atendam aos solicitados e aos requisitos constantes no edital, exigidos na habilitação preliminar”.

O processo é realizado com a apresentação, pelos concorrentes, de dois envelopes, um contendo a habilitação (a documentação) e o outro com os preços propostos. Primeiramente são abertos os envelopes com a habilitação dos licitantes e somente depois os com a proposta dos preços dos que se encontrarem habilitados, ou seja, em situação regular, aptos a participar.

Dependendo da situação, e desde que prevista no instrumento de convocação, poderá, a critério da autoridade competente, ser exigida a prestação de garantia nas contratações de obras, de serviços ou compras. Essa garantia contratual pode ser prestada, por escolha do contratado, nas seguintes modalidades: caução em dinheiro ou títulos da dívida pública; seguro-garantia ou fiança bancária.

Tomada de preços

Essa modalidade de Licitação tem por característica a formação de um cadastro, dos interessados que atenderem a todas as condições exigidas para o cadastramento, até o terceiro dia que antecede a data do recebimento das propostas. Os interessados precisam estar devidamente qualificados para poder participar da Tomada de preços.

Conforme a LRF em artigo 22:

§ 2o Tomada de preços é a modalidade de licitação entre interessados devidamente cadastrados ou que atenderem a todas as condições exigidas para cadastramento até o terceiro dia anterior à data do recebimento das propostas, observada a necessária qualificação.

Convite:

Essa é a modalidade de Licitação no qual a Administração, através de sua unidade interessada, envia três convites (no mínimo) para concorrentes, à sua livre escolha, de ramo específico para o objeto a ser licitado, que não precisam estar previamente cadastrados, mas são obrigados a preencherem todos os requisitos necessários à habilitação prévia.

Conforme definição dada pela LRF:

Art. 22: § 3^o Convite é a modalidade de licitação entre interessados do ramo pertinente ao seu objeto, cadastrados ou não, escolhidos e convidados em número mínimo de 3 (três) pela unidade administrativa, a qual afixará, em local apropriado, cópia do instrumento convocatório e o estenderá aos demais cadastrados na correspondente especialidade que manifestarem seu interesse com antecedência de até 24 (vinte e quatro) horas da apresentação das propostas.

Concurso

A modalidade Concurso é aquela no qual o objeto a ser licitado será um Trabalho Técnico, Científico ou Artístico. O edital trará as condições gerais e o regulamento do concurso. Para os vencedores será instituído um prêmio ou remuneração, conforme prever o edital.

O parágrafo 4^o do artigo 22 da Lei 8.666/93 define concurso como:

§ 4^o Concurso é a modalidade de licitação entre quaisquer interessados para escolha de trabalho técnico, científico ou artístico, mediante a instituição de prêmios ou remuneração aos vencedores, conforme critérios constantes de edital publicado na imprensa oficial com antecedência mínima de 45 (quarenta e cinco) dias.

O Concurso será precedido por regulamento próprio que estará à disposição dos participantes no local que será indicado no edital. Todas as condições necessárias para participar do Concurso constarão do edital, que deverão sempre estar de acordo com a Lei, em especial no que diz respeito aos critérios. Como descrito no artigo 52 da LRF:

Art. 52. O concurso a que se refere o § 4^o do art. 22 desta Lei deve ser precedido de regulamento próprio, a ser obtido pelos interessados no local indicado

no edital.

§ 1º O regulamento deverá indicar:

I - a qualificação exigida dos participantes;

II - as diretrizes e a forma de apresentação do trabalho;

III - as condições de realização do concurso e os prêmios a serem concedidos.

§ 2º—Em se tratando de projeto, o vencedor deverá autorizar a Administração a executá-lo quando julgar conveniente.

Leilão:

Conforme o parágrafo 5º da LEI 8.666/93 - LRF, Leilão é a modalidade de Licitação entre quaisquer interessados para a venda de bens móveis inservíveis para a Administração ou de produtos legalmente apreendidos ou penhorados, ou para a alienação de bens imóveis, prevista no artigo 19, a quem oferecer lance, igual ou superior ao da avaliação.

Para Pesavento (2010):

É a modalidade de licitação entre quaisquer interessados para o desfazimento de bens ou a venda de bens móveis inservíveis para a Administração ou de produtos legalmente apreendidos ou penhorados, a quem oferecer o maior lance, igual ou superior ao da avaliação.

Pregão:

Das modalidades de Licitação esta é a mais recente, foi introduzida pela Lei 10.520/02, é utilizada para a aquisição de bens e serviços comuns, cujo padrão de desempenho e qualidade possa ser definido de modo objetivo pelo edital, através das especificações usuais praticadas no mercado. Caracteriza-se por possuir uma lógica inversa, pois nesta modalidade o processo é inverso ao da Lei 8.666/93 no pregão, primeiro são examinados os preços e depois a habilitação do vencedor. O pregão poderá ser presencial ou eletrônico.

2.1.5 INEXIGIBILIDADE E DISPENSA DE LICITAÇÃO

A Licitação se torna Inexigível quando inexisterem as condições para que se realize a Licitação em função de não haver possibilidade de comparar preços ou quando o fornecedor

for exclusivo, ou seja, a Licitação torna-se inviável.

Outra possibilidade é na contratação de profissionais do meio artístico, ou serviços técnicos por profissionais de notória especialização. Em síntese, são situações muito singulares, onde não há como se estabelecer parâmetros universais ou isonômicos.

O artigo 25 da Lei 8.666/93 determina:

É inexigível a licitação quando houver inviabilidade de competição, em especial:

I - para aquisição de materiais, equipamentos, ou gêneros que só possam ser fornecidos por produtor, empresa ou representante comercial exclusivo, vedada a preferência de marca, devendo a comprovação de exclusividade ser feita através de atestado fornecido pelo órgão de registro do comércio do local em que se realizaria a licitação ou a obra ou o serviço, pelo Sindicato, Federação ou Confederação Patronal, ou, ainda, pelas entidades equivalentes;

II - para a contratação de serviços técnicos enumerados no art. 13 desta Lei, de natureza singular, com profissionais ou empresas de notória especialização, vedada a inexigibilidade para serviços de publicidade e divulgação;

III - para contratação de profissional de qualquer setor artístico, diretamente ou através de empresário exclusivo, desde que consagrado pela crítica especializada ou pela opinião pública.

§ 1º Considera-se de notória especialização o profissional ou empresa cujo conceito no campo de sua especialidade, decorrente de desempenho anterior, estudos, experiências, publicações, organização, aparelhamento, equipe técnica, ou de outros requisitos relacionados com suas atividades, permita inferir que o seu trabalho é essencial e indiscutivelmente o mais adequado à plena satisfação do objeto do contrato.

§ 2º Na hipótese deste artigo e em qualquer dos casos de dispensa, se comprovado superfaturamento, respondem solidariamente pelo dano causado à Fazenda Pública o fornecedor ou o prestador de serviços e o agente público responsável, sem prejuízo de outras sanções legais cabíveis.

O artigo 24 da Lei 8.666/93 trás outra situação onde a Licitação não precisa ocorrer.

A Dispensa, ainda que uma maneira mais simplificada de contratar produtos ou serviços, também possui certos ritos a serem seguidos, como a necessidade de se justificar o motivo pelo qual não se está realizando a Licitação, isso deve ser feito pelo ordenador da despesa, a situação que caracteriza a exceção precisa ser explicitada e deverá ser plausível com a justificativa, que motivos que levaram a escolha do executor dos serviços ou fornecedor dos materiais e a justificativa em função do preço.

Essa modalidade é muito usada devido ao fato de que funciona como um facilitador para realizar compras e contratações de pequenos vultos porque o valor não ultrapassa aos limites estabelecidos na lei.

Conforme Pesavento (2010) “[...], onde a licitação é dispensável devido ao valor - Até 10% dos limites para convite para obras e serviços de engenharia e para compras e serviços, respectivamente. Este argumento apresenta a maior de freqüência de casos no cotidiano”.

Também deverá publicar a justificativa na imprensa oficial. Seu valor fica limitado em dez por cento (da modalidade Convite) dos valores atribuídos para obras e serviços de engenharia (nesse caso R\$ 15.000,00) e dez por cento também para outros serviços e compras de materiais (R\$ 8.000,00).

Conforme artigo 24 da Lei 8.666/94:

É dispensável a licitação:

I- para obras e serviços de engenharia de valor até 10% (dez por cento) do limite previsto na alínea "a", do inciso I do artigo anterior, desde que não se refiram a parcelas de uma mesma obra ou serviço ou ainda para obras e serviços da mesma natureza e no mesmo local que possam ser realizadas conjunta e concomitantemente;

II - para outros serviços e compras de valor até 10% (dez por cento) do limite previsto na alínea "a", do inciso II do artigo anterior e para alienações, nos casos previstos nesta Lei, desde que não se refiram a parcelas de um mesmo serviço, compra ou alienação de maior vulto que possa ser realizada de uma só vez;

Ele casos de guerra ou grave perturbação da ordem;

IV - nos casos de emergência ou de calamidade pública, quando caracterizada urgência de atendimento de situação que possa ocasionar prejuízo ou comprometer a segurança de pessoas, obras, serviços, equipamentos e outros bens, públicos ou particulares, e somente para os bens necessários ao atendimento da situação emergencial ou calamitosa e para as parcelas de obras e serviços que possam ser concluídas no prazo máximo de 180 (cento e oitenta) dias consecutivos e ininterruptos, contados da ocorrência da emergência ou calamidade, vedada a prorrogação dos respectivos contratos;

V - quando não acudirem interessados à licitação anterior e esta, justificadamente, não puder ser repetida sem prejuízo para a Administração, mantidas, neste caso, todas as condições preestabelecidas;

VI - quando a União tiver que intervir no domínio econômico para regular preços ou normalizar o abastecimento;

VII - quando as propostas apresentadas consignarem preços manifestamente superiores aos praticados no mercado nacional, ou forem incompatíveis com os fixados pelos órgãos oficiais competentes, casos em que, observado o parágrafo único do art. 48 desta Lei e, persistindo a situação, será admitida a adjudicação direta dos bens ou serviços, por valor não superior ao constante do registro de preços, ou dos serviços;

VIII - para a aquisição, por pessoa jurídica de direito público interno, de bens produzidos ou serviços prestados por órgão ou entidade que integre a Administração Pública e que tenha sido criado para esse fim específico em data anterior à vigência

desta Lei, desde que o preço contratado seja compatível com o praticado no mercado;

IX - quando houver possibilidade de comprometimento da segurança nacional, nos casos estabelecidos em decreto do Presidente da República, ouvido o Conselho de Defesa Nacional;

X - para a compra ou locação de imóvel destinado ao atendimento das finalidades precípuas da administração, cujas necessidades de instalação e localização condicionem a sua escolha, desde que o preço seja compatível com o valor de mercado, segundo avaliação prévia;

XI - na contratação de remanescente de obra, serviço ou fornecimento, em consequência de rescisão contratual, desde que atendida a ordem de classificação da licitação anterior e aceitas as mesmas condições oferecidas pelo licitante vencedor, inclusive quanto ao preço, devidamente corrigido;

XII - nas compras de hortifrutigranjeiros, pão e outros gêneros perecíveis, no tempo necessário para a realização dos processos licitatórios correspondentes, realizadas diretamente com base no preço do dia;

XIII - na contratação de instituição brasileira incumbida regimental ou estatutariamente da pesquisa, do ensino ou do desenvolvimento institucional, ou de instituição dedicada à recuperação social do preso, desde que a contratada detenha inquestionável reputação ético-profissional e não tenha fins lucrativos;

XIV - para a aquisição de bens ou serviços nos termos de acordo internacional específico aprovado pelo Congresso Nacional, quando as condições ofertadas forem manifestamente vantajosas para o Poder Público;

XV - para a aquisição ou restauração de obras de arte e objetos históricos, de autenticidade certificada, desde que compatíveis ou inerentes às finalidades do órgão ou entidade.

XVI - para a impressão dos diários oficiais, de formulários padronizados de uso da administração, e de edições técnicas oficiais, bem como para prestação de serviços de informática a pessoa jurídica de direito público interno, por órgãos ou entidades que integrem a Administração Pública, criados para esse fim específico;

XVII - para a aquisição de componentes ou peças de origem nacional ou estrangeira, necessários à manutenção de equipamentos durante o período de garantia técnica, junto ao fornecedor original desses equipamentos, quando tal condição de exclusividade for indispensável para a vigência da garantia;

XVIII - nas compras ou contratações de serviços para o abastecimento de navios, embarcações, unidades aéreas ou tropas e seus meios de deslocamento quando em estada eventual de curta duração em portos, aeroportos ou localidades diferentes de suas sedes, por motivo de movimentação operacional ou de adestramento, quando a exigüidade dos prazos legais puder comprometer a normalidade e os propósitos das operações e desde que seu valor não exceda ao limite previsto na alínea "a" do inciso II do art. 23 desta Lei;

XIX - para as compras de material de uso pelas Forças Armadas, com exceção de materiais de uso pessoal e administrativo, quando houver necessidade de manter a padronização requerida pela estrutura de apoio logístico dos meios navais, aéreos e terrestres, mediante parecer de comissão instituída por decreto;

XX - na contratação de associação de portadores de deficiência física, sem fins lucrativos e de comprovada idoneidade, por órgãos ou entidades da Administração Pública, para a prestação de serviços ou fornecimento de mão-de-obra, desde que o preço contratado seja compatível com o praticado no mercado.

XXI - Para a aquisição de bens destinados exclusivamente a pesquisa científica e tecnológica com recursos concedidos pela CAPES, FINEP, CNPq ou outras instituições de fomento a pesquisa credenciadas pelo CNPq para esse fim específico.

XXII - na contratação de fornecimento ou suprimento de energia elétrica e gás

natural com concessionário, permissionário ou autorizado, segundo as normas da legislação específica;

XXIII - na contratação realizada por empresa pública ou sociedade de economia mista com suas subsidiárias e controladas, para a aquisição ou alienação de bens, prestação ou obtenção de serviços, desde que o preço contratado seja compatível com o praticado no mercado.

XXIV - para a celebração de contratos de prestação de serviços com as organizações sociais, qualificadas no âmbito das respectivas esferas de governo, para atividades contempladas no contrato de gestão.

XXV - na contratação realizada por Instituição Científica e Tecnológica - ICT ou por agência de fomento para a transferência de tecnologia e para o licenciamento de direito de uso ou de exploração de criação protegida.

XXVI - na celebração de contrato de programa com ente da Federação ou com entidade de sua administração indireta, para a prestação de serviços públicos de forma associada nos termos do autorizado em contrato de consórcio público ou em convênio de cooperação.

XXVII - na contratação da coleta, processamento e comercialização de resíduos sólidos urbanos recicláveis ou reutilizáveis, em áreas com sistema de coleta seletiva de lixo, efetuados por associações ou cooperativas formadas exclusivamente por pessoas físicas de baixa renda reconhecidas pelo poder público como catadores de materiais recicláveis, com o uso de equipamentos compatíveis com as normas técnicas, ambientais e de saúde pública.

XXVIII - para o fornecimento de bens e serviços, produzidos ou prestados no País, que envolvam, cumulativamente, alta complexidade tecnológica e defesa nacional, mediante parecer de comissão especialmente designada pela autoridade máxima do órgão.

XXIX - na aquisição de bens e contratação de serviços para atender aos contingentes militares das Forças Singulares brasileiras empregadas em operações de paz no exterior, necessariamente justificadas quanto ao preço e à escolha do fornecedor ou executante e ratificadas pelo Comandante da Força.

Parágrafo único. Os percentuais referidos nos incisos I e II do caput deste artigo serão 20% (vinte por cento) para compras, obras e serviços contratados por consórcios públicos, sociedade de economia mista, empresa pública e por autarquia ou fundação qualificadas, na forma da lei, como Agências Executivas.

Cabe enfatizar que a Dispensa da Licitação, ou a própria, são anteriores ao empenho da despesa.

Nesse sentido, Silva (2009) complementa “a licitação ou a dispensa precede ao empenho da despesa e tem por objetivo verificar entre vários fornecedores, quem oferece condições mais vantajosas à administração”.

2.2 FASES DE EXECUÇÃO DA DESPESA

2.2.1 EMPENHO

A Despesa Pública é o conjunto de dispêndios do Estado que visa garantir o

funcionamento dos serviços públicos colocados a disposição do cidadão, seja em forma de serviços oferecidos diretamente (como serviços de saúde e educação) ou na forma de bens públicos (construção de praças, ruas e estradas, por exemplo). Nesse sentido, a execução da despesa é considerada como parte do orçamento, ou seja, nela se encontram classificadas todas as autorizações para os gastos com todas as atribuições e funções governamentais. A despesa pública possui três fases: Empenho, Liquidação e Pagamento.

Segundo Slomski (2008), “por despesa pública entende-se todo o consumo de recursos orçamentários e extra-orçamentários. São recursos orçamentários todos aqueles fixados pela Lei de Orçamento Anual...”.

Como primeira fase da execução da despesa orçamentária, temos o Empenho. Que, segundo a Lei 4.320/64, que em seu artigo 58 nos diz que é "o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento, pendente ou não de implemento de condição". Importante salientar que “O empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos” conforme artigo 59 “. Posteriormente, no artigo 60 temos: “É vedada a realização de despesa sem prévio empenho”. Significa dizer que a despesa não poderá ser realizada sem que se tenha havido o seu respectivo Empenho (previamente) e que o gasto deverá vir antecedido por ele. Salvo em situações especiais e previstas em Lei específica (que é o caso de Suprimentos de Fundos).

Para Pesavento (2010) “empenhar a despesa significa deduzir o valor da despesa que se pretende realizar da respectiva dotação orçamentária, de suas dotações disponíveis, observando que

O valor a ser empenhado não poderá ser maior do que o limite dos créditos autorizados”.

O Empenho é a garantia que determinado recurso, através de seu devido crédito orçamentário, será utilizado para aquele fim específico, para o qual foi designado.

A Nota de Empenho é o documento usado para registrar as operações orçamentárias realizadas pelas unidades gestoras, visando garantir o comprometimento da despesa, o reforço ou ainda a sua anulação total ou parcial. Deve conter o nome do credor, a especificação da despesa, seu respectivo valor e a dedução deste, da dotação orçamentária. E nela conterà as informações detalhadas pertinentes.

Conforme Pesavento (2010) “Quando forem adquiridos bens, estes serão especificados detalhadamente na nota de empenho, segundo os códigos e padrões adotados; essa relação deve ser tal e qual a descrita no edital, no contrato e na nota fiscal”.

Para Silva (2009) “o empenho é ato emanado de autoridade competente que cria para o

Estado uma obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição que será cumprido com a entrega do material, a medição da obra ou a prestação dos serviços”.

Os Empenhos podem ser Ordinários, Globais ou Estimativos.

O Empenho Ordinário é aquele no qual valor da despesa é perfeitamente conhecido, cujo pagamento deva ser efetuado de uma única vez. Como exemplo podemos tomar a aquisição de um veículo, que após o processo licitatório, será devidamente liquidado e pago em uma só parcela.

O Empenho Global é o utilizado para atender despesas contratuais e outras, sujeitas a parcelamento, quando o valor exato pode ser determinado. Como exemplos temos aluguéis (mediante contrato com valores e cláusulas fixadas antecipadamente), prestação de serviços por terceiros no qual o pagamento vai ser realizado em parcelas, dentre outros.

O Empenho Estimativo é aquele em que o montante da despesa não pode ser determinado com antecedência, podendo o pagamento ser realizado uma única vez ou em parcelas. Por essa razão, estima-se um valor e se estabelece um cronograma de pagamento. Os empenhos estimativos são aqueles utilizados para despesas com energia elétrica, telefonia, água, publicações oficiais e outras para as quais o valor não pode ser definido com precisão antecipadamente, por sua natureza incerta e indeterminada, sujeita a variações. Distingue-se do Global pelo fato de que neste já se sabe o valor total da despesa, enquanto que naquele (estimativo) não é possível precisar com antecedência, por isso, o empenho estimativo permite o reforço.

2.2.2 LIQUIDAÇÃO

A Liquidação é o segundo estágio da execução da despesa pública. No artigo 63 da Lei 4.320/64, temos que “A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito”.

Tal verificação é realizada pelos órgãos de contabilidade e visa verificar a origem e o objeto do que se deve pagar a valor exato que deve ser pago, e a quem se deve pagar a importância para extinguir a obrigação. Também é necessário verificar se a despesa foi previamente empenhada, se a entrega do serviço ou do bem adquirido foi realizada com satisfatoriedade, tendo por base os títulos e os documentos comprobatórios da despesa realizada.

Para Carvalho (2009) “A Liquidação consiste na verificação do direito adquirido pelo

credor, consistindo em etapa para a realização do pagamento”.

Entende-se, então, que a Liquidação é uma etapa no qual são verificados, além da legalidade e da documentação exigida, da ação realizada, e no qual o Ente Público reconhece tal obrigação como um passivo patrimonial.

Silva (2009) nos diz que “a Liquidação da despesa é o ato do órgão competente que, após exame da documentação, torna, em princípio, líquido e certo o direito do credor contra a Fazenda Pública”.

2.2.3 PAGAMENTO

O Pagamento é o último estágio da despesa pública, é quando se efetiva o pagamento ao credor pela prestação do serviço ou fornecimento do bem, após a Liquidação, sendo devidamente quitado.

Estabelece assim o artigo 62 da Lei 4.320/64: “O pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação”.

Para Pesavento (2010):

O pagamento da despesa é a extinção do débito do Governo perante seus credores, fornecedores, empreiteiros, servidores. O pagamento consiste na entrega de dinheiro, cheque, ordem bancária ou crédito em conta ao credor, para extinguir parte ou a totalidade do débito do Estado.

A Lei ainda se refere no que tange ao assunto, que o pagamento da despesa será efetuado por tesouraria ou pagadoria regularmente instituídos, por estabelecimentos bancários credenciados, usados em larga escala em nosso tempo e, em casos excepcionais, por meio de adiantamento.

A ordem bancária (OB) é o documento que vem sendo utilizado atualmente para efetuar os pagamentos aos fornecedores. Dada a evolução do nosso sistema financeiro e bancário.

Nessa linha, Kohama (2009) diz “nota-se claramente que o pagamento da despesa, por estabelecimentos credenciados, atendendo ao desenvolvimento administrativo que atinge a todos os setores empresariais, também é praticado pela Administração Pública”.

Importante salientar que os pagamentos deverão sempre respeitar a ordem cronológica das datas de suas respectivas exigibilidades, salvo situação de relevante interesse público,

devidamente justifica e publicada.

3. CONCLUSÃO

A escolha da metodologia de revisão bibliográfica para o presente estudo demonstrou-se adequada, uma vez que a literatura sobre o tema é bastante vasta e baseada em leis e regulamentos, principalmente. Desta forma, foi possível obter várias fontes de pesquisa, desde os artigos colocados a disposição através da Web, como de publicações em periódicos, livros e outros materiais que enriquecem a bibliografia sobre o assunto. Também serviu de base para o estabelecimento das relações existentes entre as atividades desenvolvidas pelo Estado e pelas entidades privadas.

O Estado possui funções muito peculiares extremamente importantes, tais como o desenvolvimento econômico e social. Percebemos que as atividades financeiras desenvolvidas pelo Estado têm que buscar a satisfação das necessidades da sociedade. A melhoria das condições do seu povo.

Iniciamos o estudo fazendo um pequeno comparativo com os orçamentos, por que eles são considerados instrumentos de trabalho e conseguimos perceber que tanto no meio privado, quanto no público, ele se revela de vital importância para o planejamento e a consecução das suas atividades, seja no meio empresarial ou na Administração Pública.

Antes de iniciar a considerações sobre os mecanismos e procedimentos a serem aplicados no processo de execução da despesa orçamentária, propriamente dita, apresentamos as principais Normas que regem o setor público, em especial o da despesa. A Lei 101 de 2000 - LRF (a Lei de Responsabilidade Fiscal) que foi muito usada pelo fato de ser um marco referencial da gestão fiscal. A Lei 4.320/64 que disciplina toda a matéria de Direito Financeiro e sobre a apresentação de balanços do setor público.

Foram apresentados também o Plano Plurianual, que tem duração de quatro anos, mas só se inicia a partir do segundo ano de mandato do governante; a Lei de Diretrizes Orçamentárias que desempenha o papel de orientação da Lei de Orçamento do ano seguinte; e a Lei Orçamentária Anual, que é onde estarão previstas as receitas e discriminadas (fixadas) as despesas para o exercício financeiro.

Demonstramos de maneira simplificada, mas consistente, como se realiza o processo político de apresentação da Lei Orçamentária Anual, quais seus prazos e como deve ser apresentada.

Através da Lei Orçamentária, em seus créditos orçamentários, é que estão as autorizações para a realização das despesas. Enfatizamos, de acordo com o que mandam as Leis, que não é permitido realizar despesas sem o devido crédito orçamentário. Também explicamos como os créditos especiais devem ser apresentados.

Foram trazidas também, as modalidades de Licitação, apresentadas sempre em consonância com a LRF e explicamos as definições de cada uma, sempre com a citação legal acompanhada da colocação de importantes autores sobre o assunto.

Como não poderia deixar de ser, também explicamos em que casos a Licitação é dispensável ou inexigível.

Como parte importante da execução da despesa, a Licitação, que é como as despesas deverão ser realizadas do ponto de vista prático, já que é a maneira como serão comprados os equipamentos e contratados os serviços que serão colocados a disposição do cidadão e das unidades administrativas para cumprimento de suas atividades governamentais.

Sob esse aspecto é que o ato de se realizar corretamente as despesas se mostra muito importante. E como na Lei de Orçamento só se pode gastar o que se tem previsão, apontamos as ferramentas colocadas a disposição dos gestores para realizar as ações.

Foi possível evidenciar o que é execução orçamentária e como ela ocorre durante o processo de execução do Orçamento. Foram apresentadas as formas de se realizar as despesas orçamentárias. Caracterizamos as diferentes fases da execução da despesa pública ocorridas durante a execução do orçamento.

Nesse íterim foi possível perceber bem como o Empenho da despesa representa para a administração pública a assunção de um compromisso perante terceiros. Após, evidenciamos a diferença desta para a fase seguinte, a Liquidação que se caracteriza pela verificação se a despesa ocorreu de fato, mediante a verificação de documentos e outros mecanismos. Na fase do Pagamento foi exposto o que se realiza nesta etapa, como o próprio nome sugere “pagamento”, enfatizamos o fato de que ele somente pode ser efetuado após regular Liquidação, como manda o regramento legal.

Desta forma concluímos dizendo que a execução orçamentária da despesa se apresenta como a materialização de tudo que foi elaborado, planejado e pensado no Orçamento. E quais são as ferramentas e quais os procedimentos que estão colocados para a Administração Pública realizá-los.

Contudo, existem algumas situações que escapam a isso, e essas, em que pese não terem sido autorizadas previamente (como é o caso dos créditos extraordinários), também

passam pela execução orçamentária.

THE MECHANISMS AND PROCEEDINGS TO BE APPLIED IN THE EXECUTING PROCESS OF PUBLIC EXPENSES

ABSTRACT:

The objective of this work is to identify the mechanisms and proceedings that will be applied to executing the process of public expenses. For this, we start by presenting the principle definitions and concepts relating to the topic. We look at the concepts of accounting most used and their relation with other instruments of planning Multi-annual Plan- PPA (Plano Plurianual) and the Budget Guidelines Law- LDO (Lei de Diretrizes Orçamentárias). We emphasize the importance of the Public Budget, because from it are placed for society, the means to grant a petition to the actions of the State. Currently we have lived hard times, where the resources are daily getting more scarce and the needs of the population are getting continually larger. Therefore, optimizing of these resources is obtained by balanced accounting (between the available resources and society's needs), good planning and adequate control of executing the budget, that are indispensable tools for reaching the governments goals. From the laws point of view, that founds and disciplines all of the accounting process, we claim to present accounting expenses under principle judicial regulations, under which is emphasized the Federal Constitution of 1988, Federal Law 4.320, from 1964, Federal Law 8.666, from 1993, the Federal Law 101, of 2000, and other rules established by the Secretary of the Treasury STN-MF and the Secretary of Accounting and Finances – SOF of the Ministry of Planning and Management.

Key words: Public Budget, Public Expenses, execution of Public Expenses.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ANGÉLICO, João. **Contabilidade pública**. 8. Ed. São Paulo: Atlas, 1995.
- ARAUJO, Inaldo; ARRUDA, Daniel. **Contabilidade Pública: Da Teoria à prática**. São Paulo: Saraiva, 2006.
- BEUREN, I. M. et al. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.
- BRASIL. **CONSTITUIÇÃO FEDERAL**, 1988.
- _____. **Lei nº 4.320**, de 17 de março de 1964 (Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração de Orçamentos e Balanços na área pública).
- _____. **Lei Complementar nº 101**, de 4 de maio de 2000.
- _____. **Lei nº 8.666**, de 21 de junho de 1993.
- _____. **Lei nº 10.520**, de 17 de julho de 2002.
- _____. Câmara dos Deputados, **Comissão Mista de Orçamento**. Fonte: Portal da Câmara dos Deputados. Disponível em < www.camara.gov.br > acesso em 20 de março de 2010.
- _____. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional, **Elaboração e execução orçamentária**. Disponível em < <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/> > acesso em 29 de março de 2010.
- _____. Manual Técnico de Orçamento – **Instruções para a Elaboração da Proposta Orçamentária da União, Orçamento Fiscal e da Seguridade Social**.
- _____. Senado Federal, **Plano Plurianual 2008 a 2011**. Fonte: Portal do Senado Federal. Disponível em < www.senado.gov.br/portal/orçamento_senado > acesso em março de 2010.
- CARVALHO, José Carlos de Oliveira de. **Orçamento Público: Teoria e questões atuais comentadas**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.
- CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria e Controle interno na Administração Pública**. São Paulo: Saraiva, 2008.

- GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1994.
- IFRAN, Luciano Soares: **Planejamento e Orçamento Governamental**. Trabalho de Conclusão de curso em Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, 2009.
- INESC: Instituto de Estudos Sócio-econômicos: **Orçamento Público ao alcance do cidadão**. Fonte: Fórum Brasil de Orçamento FBO.
- KOHAMA, Heilio: **Balancos Públicos: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- _____, **Contabilidade Pública: teoria e prática**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- KOPS, Ceno Odilo: **A Dívida consolidada do Estado do Rio Grande do Sul de 1950 a 2000: a formação, o comportamento e o controle da principal fonte de financiamento do déficit do setor público gaúcho**. Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Economia da Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, 2004.
- MATIAS-PEREIRA, José. **Manual de Gestão Pública Contemporânea**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- ORÇAMENTO PÚBLICO: **elaboração e execução**. Fonte: Escola Nacional de Administração Pública.
- PADOVEZE, Clóvis Luiz. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. São Paulo: Atlas, 2004.
- PEREIRA, João Arami Martins. **Administração Financeira do Setor Público**. Ijuí: ed. Unijuí, 2009 (Coleção educação a distância. Série livro-texto).
- PEREIRA, José Matias. **Finanças públicas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- PESAVENTO, Roberto. **Cadernão de Contabilidade Governamental**. Porto Alegre: 2010-I. Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Contato em: roberto.pesavento@sefaz.rs.gov.br.
- SANTOS, Aristeu Jorge dos. **Orçamento Público e os municípios: Alguns conceitos de orçamento e suas repercussões na administração pública municipal**. Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre. 2001.
- SILVA, Lino Martins Da. **Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo da nova Contabilidade Pública**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- SILVANO, Gilberto Prado; SILVA, Rosangela C. Barreto; SOLA, Janete A. dos Santos. **O orçamento e a DFC como instrumentos de Planejamento Estratégico e Controle financeiro das Organizações**. Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao

curso de Pós Graduação em Contabilidade e Controladoria Empresarial da Faculdade Integrado INESUL – Londrina, 2008.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de Contabilidade Pública: um enfoque na Contabilidade municipal, de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal.** 2 ed. São Paulo: Atlas, 2008.