

# GESTÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA

## Parte Financeira

2025



## **Sumário**

<b>Receita Orçamentária .....</b>	<b>3</b>
<b>Despesa Orçamentária.....</b>	<b>10</b>
<b>Restos a Pagar.....</b>	<b>21</b>
<b>Citações e Referências .....</b>	<b>25</b>

## 1. Receita Orçamentária

### 1.1 Conceito

Os ingressos de recursos financeiros nos cofres do Estado denominam-se **receitas públicas**, que configuram **receitas orçamentárias**, quando representam disponibilidades de recursos financeiros para o erário, ou **ingressos extraorçamentários**, quando representam apenas entradas compensatórias.

As **receitas orçamentárias** são disponibilidades de recursos financeiros que ingressam durante o exercício e que aumentam o saldo financeiro da entidade do setor público, financiando a execução das políticas públicas, em atendimento às necessidades públicas e demandas da sociedade. Pertencem ao Estado, transitam pelo patrimônio do Poder Público e, via de regra, por força do princípio orçamentário da universalidade, estão previstas na Lei Orçamentária Anual – LOA, tendo, em geral, reflexos no Patrimônio Líquido da Entidade.

Já os **ingressos extraorçamentários** são recursos financeiros de caráter temporário, do qual o Estado é mero agente depositário. Sua devolução não se sujeita a autorização legislativa, portanto, não integram a Lei Orçamentária Anual (LOA). Por serem constituídos por ativos e passivos exigíveis, os ingressos extraorçamentários, em geral, não têm reflexos no Patrimônio Líquido da Entidade.

O esquema a seguir sintetiza a classificação anteriormente apresentada:



## 1.2 Classificações da Receita Orçamentária

A classificação da receita orçamentária é de utilização obrigatória para todos os entes da Federação, sendo facultado seu desdobramento para atendimento das respectivas peculiaridades. Nesse sentido, as receitas orçamentárias são classificadas segundo os seguintes critérios:

- a. Natureza;
- b. Fonte/Destinação de Recursos; e
- c. Indicador de Resultado Primário.

O detalhamento das classificações orçamentárias da receita, no âmbito da União, é normatizado por meio de portaria da Secretaria de Orçamento Federal (SOF), órgão do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG).

### 1.2.1 Classificação da Receita Orçamentária por Natureza

O § 1º do art. 8º da Lei nº 4.320/1964 define que os itens da discriminação da receita, mencionados no art. 11 dessa lei, serão identificados por números de código decimal. Convencionou-se denominar este código de natureza de receita.

Por meio da Portaria Conjunta STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001, é estabelecida a codificação da classificação por natureza da receita orçamentária para todos os entes da Federação. Tal competência é exercida de forma conjunta pela Secretaria de Orçamento Federal - SOF e pela Secretaria do Tesouro Nacional - STN.

Importante destacar que a classificação da receita orçamentária por natureza é utilizada por todos os entes da Federação e visa identificar a origem do recurso segundo o fato gerador: acontecimento real que ocasionou o ingresso da receita nos cofres públicos.

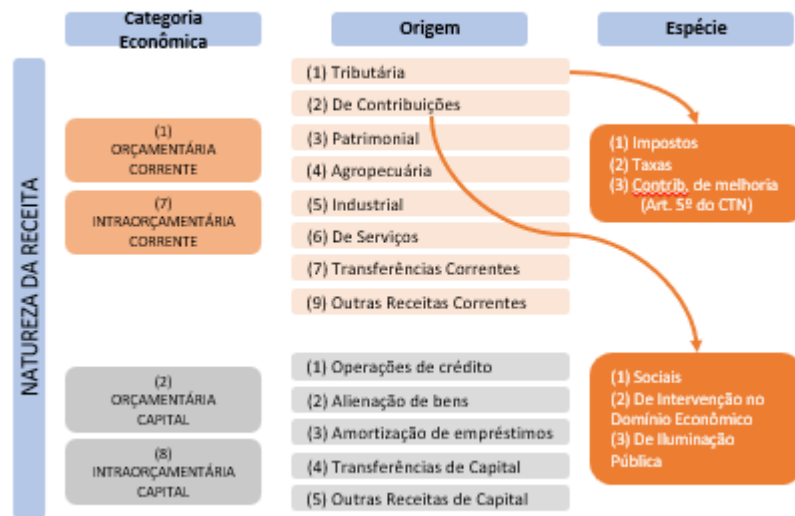
A classificação por Natureza de Receita Orçamentária é composta por um código de oito dígitos numéricos que representam: a Categoria Econômica, a Origem, a Espécie, os Desdobramentos e o Tipo de Receita.

Com essa alteração a classificação por Natureza de Receita Orçamentária que continua sendo composta por um código de oito dígitos numéricos, passou a ter a seguinte estrutura “a.b.c.d.ee.f.g”, onde:

- I. “a” corresponde à Categoria Econômica da receita;
- II. “b” corresponde à Origem da receita; III.
- III. “c” corresponde à Espécie da receita; IV.
- IV. “d”, “ee” e “f” correspondem a desdobramentos que identificam peculiaridades ou necessidades gerenciais de cada natureza de receita, sendo que os desdobramentos “ee”, correspondentes aos 5º e 6º dígitos da codificação, separam os códigos da União daqueles específicos dos demais entes federados, de acordo com a seguinte estrutura lógica:
  - a. “00” até “49” identificam códigos reservados para a União, que poderão ser utilizados, no que couber, por Estados, Distrito Federal e Municípios;
  - b. “50” até “98” identificam códigos reservados para uso específico de Estados, Distrito Federal e Municípios; e
  - c. “99” será utilizado para registrar “outras receitas”, entendidas assim as receitas genéricas que não tenham código identificador específico, atendidas as normas contábeis aplicáveis; e
- V. “g” identifica o Tipo de Receita.

O esquema a seguir sintetiza a classificação anteriormente apresentada:

ESQUEMA II



### 1.3 Superávit Financeiro e Cancelamento de Restos a Pagar

Não devem ser reconhecidos como receita orçamentária os recursos financeiros oriundos de:

a. Superavit Financeiro – a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de créditos neles vinculadas. Portanto, trata-se de saldo financeiro e não de nova receita a ser registrada. O superavit financeiro pode ser utilizado como fonte para abertura de créditos suplementares e especiais;

b. Cancelamento de Despesas Inscritas em Restos a Pagar – consiste na baixa da obrigação constituída em exercícios anteriores, portanto, trata-se de restabelecimento de saldo de disponibilidade comprometida, originária de receitas arrecadadas em exercícios anteriores e não de uma nova receita a ser registrada. O cancelamento de restos a pagar não se confunde com o recebimento de recursos provenientes do ressarcimento ou da restituição de despesas pagas em exercícios anteriores que devem ser reconhecidos como receita orçamentária do exercício.

## 1.4 Deduções da Receita Orçamentária

O critério geral utilizado para registro da receita orçamentária é o do ingresso de disponibilidades.

No âmbito da administração pública, a dedução de receita orçamentária é o procedimento padrão a ser utilizado para as situações abaixo elencadas, salvo a existência de determinação legal expressa de se contabilizar fatos dessa natureza como despesa orçamentária:

- a. Recursos que o ente tenha a competência de arrecadar, mas que pertencem a outro ente, de acordo com a legislação vigente (transferências constitucionais ou legais);
- b. Restituição de receitas recebidas a maior ou indevidamente.

A contabilidade utiliza conta redutora de receita orçamentária para evidenciar o fluxo de recursos da receita orçamentária bruta até a líquida, em função de suas operações econômicas e sociais. Assim, deverá ser registrado o valor total arrecadado na rubrica “6.2.1.2.x.xx.xx – Receita Realizada”, observada a natureza da receita orçamentária, conforme ementário. Após isso, a devolução ou transferência de recursos arrecadados que pertençam a terceiros deve ser registrada em um dos detalhamentos da rubrica “6.2.1.3.x.xx.xx – (-) Deduções da Receita Orçamentária”, utilizando a natureza de receita originária.

Deve-se ter atenção, ainda, para situações específicas que incorram em diminuição da receita orçamentária, como o caso de retificação de informações ou estornos.

A retificação consiste em corrigir dados informados erroneamente pelos contribuintes, que geraram registros incorretos na contabilidade do órgão. Exemplo: identificação do contribuinte, tipo de receita etc. A correção desses dados deve ser

feita mediante registro de dedução de receita e, após isso, deve-se proceder ao lançamento correto.

No caso de lançamentos em que ocorram erros de escrituração do ente (não motivados por informações incorretas dos contribuintes), a correção deve ser feita por meio de estorno e novo lançamento correto.

#### **1.4.1 Restituições de Receitas Orçamentárias**

Depois de reconhecidas as receitas orçamentárias, podem ocorrer fatos supervenientes que ensejem a necessidade de restituições, devendo-se registrá-los como dedução da receita orçamentária, possibilitando maior transparência das informações relativas à receita orçamentária bruta e líquida.

O processo de restituição consiste na devolução total ou parcial de receitas orçamentárias que foram recolhidas a maior ou indevidamente, as quais, em observância aos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da vedação ao confisco, devem ser devolvidas. Como correspondem a recursos arrecadados que não pertencem ao ente público e não são aplicáveis em programas e ações governamentais sob a responsabilidade do arrecadador, não há necessidade de autorização orçamentária para sua devolução. Se fosse registrada como despesa orçamentária, além da referida autorização orçamentária, a receita corrente líquida ficaria com um montante maior que o real, pois não seria deduzido o efeito dessa arrecadação imprópria.

Com o objetivo de possibilitar uma correta consolidação das contas públicas de todos os entes, nacional e por esfera de governo, deve-se proceder à restituição de receitas orçamentárias recebidas em qualquer exercício por dedução da respectiva natureza de receita orçamentária.

Faz-se ressalva apenas para o caso de restituição de receitas consideradas extintas – aquelas cujo fato gerador da receita orçamentária não representa mais



situação que gere arrecadações para o ente. Para as rendas extintas no decorrer do exercício, deve ser utilizado o mecanismo de dedução até o montante de receita orçamentária passível de compensação, e apenas o valor que ultrapassar o saldo da receita a deduzir deve ser registrado como despesa orçamentária do exercício. E, para rendas extintas em exercícios anteriores, deve-se registrar a devolução integralmente como despesa orçamentária do exercício.

No caso de devolução de saldos de convênios, contratos e congêneres, deve-se adotar os seguintes procedimentos:

a. Se a restituição ocorrer no mesmo exercício em que foram recebidas transferências do convênio, contrato ou congêneres, deve-se contabilizar como dedução de receita orçamentária até o limite de valor das transferências recebidas no exercício;

b. Se o valor da restituição ultrapassar o valor das transferências recebidas no exercício, o montante que ultrapassar esse valor deve ser registrado como despesa orçamentária.

c. Se a restituição for feita em exercício em que não houve transferência do respectivo convênio/contrato, deve ser contabilizada como despesa orçamentária.

#### **1.4.2 Recursos cuja Tributação e Arrecadação Competem a um Ente da Federação, mas são Atribuídos a Outro (s) Ente (s)**

No caso em que se configure em orçamento apenas o valor pertencente ao ente arrecadador, deverá ser registrado o valor total arrecadado, incluindo os recursos de terceiros. Após isso, estes últimos serão registrados como dedução da receita e será reconhecida uma obrigação para com o “beneficiário” desses valores em contrapartida a uma VPD.

Novamente, não há necessidade de aprovação parlamentar para transferência de recursos a outros entes que decorra da legislação. As transferências

constitucionais ou legais constituem valores que não são passíveis de alocação em despesas pelo ente público arrecadador. Assim, não há desobediência ao princípio do orçamento bruto, segundo o qual receitas e despesas devem ser incluídas no orçamento em sua totalidade, sem deduções.

No entanto, alguns entes podem optar pela inclusão dessa receita no orçamento, e nesse caso o recebimento será integralmente computado como receita (sem dedução orçamentária), sendo efetuada uma despesa orçamentária quando da entrega ao beneficiário para balancear os recursos que lhe são próprios.

Importante destacar que os procedimentos contábeis deste item são aplicáveis apenas para recursos que, a princípio, não sejam próprios do ente arrecadador.

## **2. Despesa Orçamentária**

### **2.1 Conceito**

Os dispêndios de recursos financeiros dos cofres do Estado denominam-se **despesas públicas**, que configuram **despesas orçamentárias**, quando dependem de autorização legislativa, na forma de consignação de dotação orçamentária, para ser efetivada; **dispêndios extraorçamentários**, quando representam determinadas saídas de numerários decorrentes de depósitos, pagamentos de restos a pagar, resgate de operações de crédito por antecipação de receita e recursos transitórios.

### **2.2 Classificações da Despesa Orçamentária**

#### **2.2.1 Classificação Institucional**

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

subordinados ao mesmo órgão ou repartição a que serão consignadas dotações próprias (art. 14 da Lei nº 4.320/1964). Os órgãos orçamentários, por sua vez, correspondem a agrupamentos de unidades orçamentárias. As dotações são consignadas às unidades orçamentárias, responsáveis pela realização das ações.

### **2.2.2 Classificação 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. A atual classificação funcional foi instituída pela Portaria nº 42/1999, do então Ministério do Orçamento e Gestão, e 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 uma classificação independente dos programas e 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. A classificação funcional é representada por cinco dígitos. Os dois primeiros referem-se à função, enquanto que os três últimos dígitos representam a subfunção, que podem ser traduzidos como agregadores das diversas áreas de atuação do setor público, nas esferas legislativa, executiva e judiciária.

### **2.2.3 Classificação por Estrutura Programática**

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. Conforme estabelecido no art. 3º da Portaria MOG nº 42/1999, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios estabelecerão, em atos próprios, suas estruturas de programas, códigos e identificação, respeitados os conceitos e determinações nela contidos. Ou seja, todos os entes devem ter seus trabalhos organizados por programas e ações, mas cada um estabelecerá seus próprios programas e ações de acordo com a referida Portaria.

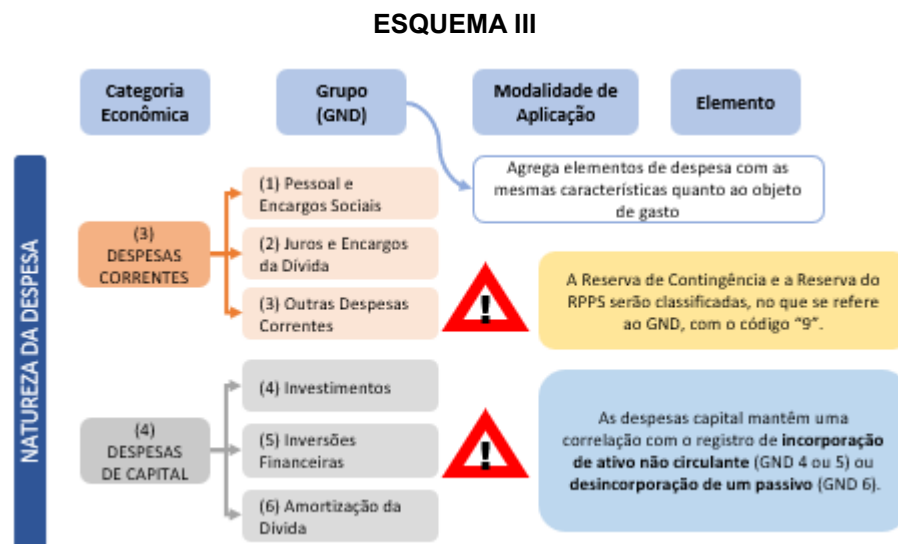
### 2.2.4 Classificação da Despesa Orçamentária por Natureza

A classificação da despesa orçamentária, segundo a sua natureza, compõe-se de:

- a. Categoria Econômica
- b. Grupo de Natureza da Despesa
- c. Elemento de Despesa

A natureza da despesa será complementada pela informação gerencial denominada “Modalidade de Aplicação”, a qual 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, e objetiva, precipuamente, possibilitar a eliminação da dupla contagem dos recursos transferidos ou descentralizados

O esquema a seguir sintetiza a classificação anteriormente apresentada:



### 2.2.4.1 Categoria Econômica

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

- 3 – Despesas Correntes: Classificam-se nessa categoria todas as despesas que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.
- 4 – Despesas de Capital: Classificam-se nessa categoria aquelas despesas que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.

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).

É importante ressaltar que essa correlação mencionada é uma regra geral que não impede interpretação em casos excepcionais, já que tal classificação orçamentária leva em consideração aspectos econômicos. A título exemplificativo, pode-se citar quando um Estado constrói casas populares para doar para população de baixa renda, em que as despesas para construção destes imóveis, bem como a execução de obras, mesmo que não gerem um ativo para o setor público, constituem formação bruta de capital fixo para o país como um todo. Portanto, entende-se que a classificação mais adequada neste caso excepcional seria a categoria econômica 4 – despesas de capital, grupo de natureza das despesas 4 - investimentos.

#### **2.2.4.2 Elemento de Despesa Orçamentária**

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. A descrição dos elementos pode não contemplar todas as despesas a eles inerentes, sendo, em alguns casos, exemplificativa.

#### **2.2.4.3 Material Permanente x Material de Consumo**

Entende-se como material de consumo e material permanente:

- a. Material de Consumo: aquele que, em razão de seu uso corrente e da definição da Lei nº 4.320/1964, perde normalmente sua identidade física e/ou tem sua utilização limitada a dois anos;
- b. Material Permanente: aquele que, em razão de seu uso corrente, não perde a sua identidade física, e/ou tem uma durabilidade superior a dois anos.

Além disso, na classificação da despesa com aquisição de material devem ser adotados alguns parâmetros que distinguem o material permanente do material de consumo.

Um material é considerado de consumo caso atenda um, e pelo menos um, dos critérios a seguir:

- a. Critério da Durabilidade: se em uso normal perde ou tem reduzidas as suas condições de funcionamento, no prazo máximo de dois anos;

b. Critério da Fragilidade: se sua estrutura for quebradiça, deformável ou danificável, caracterizando sua irrecuperabilidade e perda de sua identidade ou funcionalidade;

c. Critério da Perecibilidade: se está sujeito a modificações (químicas ou físicas) ou se deteriora ou perde sua característica pelo uso normal;

d. Critério da Incorporabilidade: se está destinado à incorporação a outro bem, e não pode ser retirado sem prejuízo das características físicas e funcionais do principal. Pode ser utilizado para a constituição de novos bens, melhoria ou adições complementares de bens em utilização (sendo classificado como 4.4.90.30), ou para a reposição de peças para manutenção do seu uso normal que contenham a mesma configuração (sendo classificado como 3.3.90.30);

e. Critério da Transformabilidade: se foi adquirido para fim de transformação.

Observa-se que, embora um bem tenha sido adquirido como permanente, o seu controle patrimonial deverá ser feito baseado na relação custo-benefício desse controle.

Nesse sentido, a Constituição Federal prevê o princípio da economicidade (art. 70), que se traduz na relação custo-benefício. Assim, os controles devem ser simplificados quando se apresentam como meramente formais ou cujo custo seja evidentemente superior ao risco.

Desse modo, se um material for adquirido como permanente e ficar comprovado que possui custo de controle superior ao seu benefício, deve ser controlado de forma simplificada, por meio de relação carga, que mede apenas aspectos qualitativos e quantitativos, não havendo necessidade de controle por meio de número patrimonial. No entanto, esses bens deverão estar registrados contabilmente no patrimônio da entidade.

Da mesma forma, se um material de consumo for considerado como de uso duradouro, devido à durabilidade, quantidade utilizada ou valor relevante, também deverá ser controlado por meio de relação-carga, e incorporado ao patrimônio da entidade.

A classificação orçamentária, o controle patrimonial e o reconhecimento do ativo seguem critérios distintos, devendo ser apreciados individualmente. A classificação orçamentária obedecerá aos parâmetros de distinção entre material permanente e de consumo. O controle patrimonial obedecerá ao princípio da racionalização do processo administrativo. Por sua vez, o reconhecimento do ativo compreende os bens e direitos que possam gerar benefícios econômicos ou potencial de serviço.

#### **2.2.4.4 Serviços de Terceiros X Equipamentos/Bens Permanentes/Material de Consumo**

Na classificação da despesa de material por encomenda, a despesa orçamentária somente deverá ser classificada como serviços de terceiros – elemento de despesa 36 (PF) ou 39 (PJ) – se o próprio órgão ou entidade fornecer a matéria-prima. Caso contrário, deverá ser classificada no elemento de despesa 52, em se tratando de confecção de material permanente, ou no elemento de despesa 30, se material de consumo.

Algumas vezes ocorrem dúvidas, em virtude de divergências entre a adequada classificação da despesa orçamentária e o tipo do documento fiscal emitido pela contratada (Ex.: Nota Fiscal de Serviço, Nota Fiscal de Venda ao Consumidor etc.). Nesses casos, a contabilidade deve procurar bem informar, seguindo, se for necessário para tanto, a essência ao invés da forma e buscar a consecução de seus objetivos: demonstrar as variações ocorridas no patrimônio e controlar o orçamento.

Portanto, a despesa orçamentária deverá ser classificada independentemente do tipo de documento fiscal emitido pela contratada, devendo ser classificada como



serviços de terceiros ou material mediante a verificação do fornecimento ou não da matéria-prima.

Um exemplo clássico dessa situação é a contratação de confecção de placas de sinalização. Nesse caso, será emitida uma nota fiscal de serviço e a despesa orçamentária será classificada no elemento de despesa 30 – material de consumo, pois não houve fornecimento de matéria-prima.

#### **2.2.4.5 Despesa de Exercícios Anteriores (DEA) X Indenizações e Restituições X Elemento Próprio**

Algumas situações suscitam dúvidas quanto ao uso do elemento 92 (Despesa de Exercícios Anteriores), 93 (Indenizações e Restituições) e, ainda, o elemento próprio da despesa realizada.

O elemento de despesa tem por finalidade identificar o objeto de gasto que a administração pública utiliza para a consecução de seus fins. Assim, o elemento de despesa específico deve ser utilizado na maioria das despesas cujo fato gerador tenha ocorrido no exercício, sendo recomendável a sua utilização sempre quando for possível o conhecimento do objeto do gasto, podendo-se utilizar o subelemento de DEA quando o empenho tratar de despesas cujo fato gerador ocorreu em exercícios anteriores. O elemento genérico 92 deve ser utilizado apenas quando as condições estabelecidas no disposto no art. 37 da Lei nº 4.320/1964 e no Decreto nº 93.872/1986.

O elemento 93 deve ser utilizado para despesas orçamentárias com indenizações, exclusive as trabalhistas, e restituições, devidas por órgãos e entidades a qualquer título, inclusive devolução de receitas quando não for possível efetuar essa devolução mediante a compensação com o crédito correspondente, bem como outras despesas de natureza indenizatória não classificadas em elementos de despesas específicos.

#### **2.2.4.6 Obras e Instalações x Serviços de Terceiros**

Serão considerados serviços de terceiros as despesas com:

- a. Reparos, consertos, revisões, pinturas, reformas e adaptações de bens imóveis sem que ocorra a ampliação do imóvel;
- b. Reparos em instalações elétricas e hidráulicas;
- c. Reparos, recuperações e adaptações de biombos, carpetes, divisórias e lambris;
- e
- d. Manutenção de elevadores, limpeza de fossa e afins.

Quando a despesa ocasionar a ampliação relevante do potencial de geração de benefícios econômicos futuros do imóvel, tal despesa deverá ser considerada como obras e instalações, portanto, despesas com investimento.

### **2.3 Etapas da Despesa Orçamentária**

#### **2.3.1 Planejamento**

A etapa do planejamento abrange, de modo geral, toda a análise para a formulação do plano e ações governamentais que servirão 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.

#### **2.3.2 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.

Conforme art. 165 da Constituição Federal de 1988, os instrumentos de planejamento compreendem o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual.

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.

### **2.3.3 Processo de Licitação e Contratação**

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 impessoalidade, da moralidade, da igualdade, da publicidade, da probidade administrativa, da vinculação ao instrumento convocatório, do julgamento objetivo e de outros que lhe são correlatos.

### **2.3.4 Empenho**

Empenho, segundo o art. 58 da Lei nº 4.320/1964, 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 nº 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).

Caso não seja necessária a impressão do documento “Nota de Empenho”, o empenho ficará arquivado em banco de dados, em tela com formatação própria e modelo oficial, a ser elaborado por cada ente da Federação em atendimento às suas peculiaridades.

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.

### **2.3.5 Liquidação**

Conforme dispõe o art. 63 da Lei nº 4.320/1964, a liquidação consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito e tem por objetivo apurar:

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

### **2.3.6 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 nº 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

## **3. Restos a Pagar**

São Restos a Pagar todas as despesas regularmente empenhadas, do exercício atual ou anterior, mas não pagas até 31 de dezembro do exercício financeiro vigente. Distingue-se dois tipos de restos a pagar: os processados (despesas já liquidadas); e os não processados (despesas a liquidar ou em liquidação).

A continuidade dos estágios de execução dessas despesas ocorrerá no próximo exercício, devendo ser controlados em contas de natureza de informação orçamentária específicas. Nessas contas constarão as informações de inscrição, execução (liquidação e pagamento) e cancelamento. Também, haverá tratamento específico para o encerramento, transferência e abertura de saldos entre o exercício financeiro que se encerra e o que inicia.

### **3.1 Inscrição dos Restos a Pagar**

No fim do exercício, as despesas orçamentárias empenhadas e não pagas serão inscritas em restos a pagar.

A inscrição de restos a pagar deve observar as disponibilidades financeiras e condições da legislação pertinente, de modo a prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, conforme estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Assim, observa-se que, embora a LRF não aborde o mérito do que pode ou não ser inscrito em restos a pagar, veda contrair obrigação no último ano do mandato do governante sem que exista a respectiva cobertura financeira, eliminando desta forma as heranças fiscais onerosas, conforme disposto no seu art. 42.

De tal forma, a norma estabelece que, no encerramento do exercício, a parcela da despesa orçamentária que se encontrar empenhada, mas ainda não paga, poderá ser inscrita em restos a pagar. Vale ressaltar que as obrigações de despesas contraídas, citadas no art. 42 da LRF, referem-se às obrigações presentes que, por força de lei ou de outro instrumento, devem ser extintas até o final do exercício financeiro de referência do demonstrativo. Caso as obrigações não sejam cumpridas integralmente dentro do exercício, deve ser deixada suficiente disponibilidade de caixa para o pagamento no exercício seguinte. Tais práticas corroboram para responsabilidade na gestão fiscal, que pressupõe a ação planejada e transparente em que se previnem riscos e se corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

O raciocínio implícito na lei é de que, de forma geral, a receita orçamentária a ser utilizada para pagamento da despesa orçamentária já deve ter sido arrecadada em determinado exercício, anteriormente à realização dessa despesa.

Com base nessa premissa, assim como a receita orçamentária que ampara o empenho da despesa orçamentária pertence ao exercício de sua arrecadação e serviu de base, dentro do princípio do equilíbrio orçamentário, para a fixação da despesa orçamentária pelo Poder Legislativo, a despesa que for empenhada com base nesse crédito orçamentário também deverá pertencer ao referido exercício.

Observe-se, no entanto, que o critério de definição do exercício financeiro para alocar a despesa orçamentária não será o pagamento da mesma, e sim o seu empenho.

Considerando-se que determinada receita tenha sido arrecadada e permaneça no caixa, integrando o ativo financeiro do ente público ao fim do exercício, e que exista, concomitantemente, despesa empenhada com a ocorrência de fato gerador, mas sem a correspondente liquidação, deverá ser registrado o passivo financeiro correspondente ao empenho, atendidos os demais requisitos legais. Caso contrário, o ente público apresentará no balanço patrimonial, sob a ótica da Lei nº 4.320/1964, ao fim do exercício, superavit financeiro indevido. Se este procedimento não for realizado, tal superavit financeiro indevido poderá servir de fonte para abertura de crédito adicional no ano seguinte, na forma prevista na lei. Porém, a receita que permaneceu no caixa na abertura do exercício seguinte estará comprometida com o empenho que foi inscrito em restos a pagar e, portanto, não poderá ser utilizada para abertura de novo crédito, o que ocasionará problemas para a Administração.

Dessa forma, para atendimento da Lei nº 4.320/1964, é necessário o reconhecimento do passivo financeiro quando verificada a ocorrência do fato gerador da obrigação patrimonial, mesmo não se tratando de obrigação presente por falta do implemento de condição, o qual somente se verificará com a devida liquidação.

### **3.2 Restos a Pagar Não Processados (RPNP)**

Serão inscritas em restos a pagar não processados as despesas não liquidadas, nas seguintes condições:

- O serviço ou material contratado tenha sido prestado ou entregue e que se encontre, em 31 de dezembro de cada exercício financeiro em fase de verificação do direito adquirido pelo credor (despesa em liquidação); ou

- O prazo para cumprimento da obrigação assumida pelo credor estiver vigente (despesa a liquidar).

A inscrição de despesa em restos a pagar não processados é realizada após a anulação dos empenhos que não serão inscritos em virtude de restrição em norma do ente da Federação, ou seja, verifica-se quais despesas devem ser inscritas em restos a pagar e anula-se as demais. Após, inscrevem-se os restos a pagar não processados do exercício.

A Lei nº 4.320/1964 admite a possibilidade de que seja realizado o empenho global de despesas sujeitas a parcelamento. Os empenhos globais devem contemplar as parcelas previstas dentro do exercício financeiro ao qual pertence a referida dotação orçamentária. Em atenção ao Princípio da Anualidade Orçamentária, recomenda-se que não seja utilizada dotação orçamentária de um exercício financeiro para cumprir obrigações em exercícios financeiros futuros.

Em casos excepcionais, a norma prevê a possibilidade de inscrição em restos a pagar relativos aos créditos orçamentários que não foram executados integralmente durante o exercício. Porém, esses valores foram consignados no orçamento, o que difere de despesas contratuais que estão previstas para serem executadas ao longo de vários exercícios. Logo, a prática de empenhar por seus montantes totais ou despesas sujeitas a parcelamento que excedem o exercício financeiro pode gerar o uso excessivo dos restos a pagar não processados, que deveria ser residual.

### **3.3 Restos a Pagar Processados (RPP)**

Serão inscritas em restos a pagar processados as despesas liquidadas e não pagas no exercício financeiro, ou seja, aquelas em que o serviço, a obra ou o material contratado tenha sido prestado ou entregue e aceito pelo contratante, nos termos do art. 63 da Lei nº 4.320/1964.



No caso das despesas orçamentárias inscritas em restos a pagar processados, verifica-se na execução o cumprimento dos estágios de empenho e liquidação, restando pendente apenas o pagamento. Neste caso, em geral, não podem ser cancelados, tendo em vista que o fornecedor de bens ou serviços satisfaz a obrigação de fazer e a Administração conferiu essa obrigação. Portanto, não poderá deixar de exercer a obrigação de pagar, salvo motivo previsto na legislação pertinente.

### **Citações e Referências**

PORTARIA-CONJUNTA STN/SRPC nº 22/2023. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). Brasília: STN-SOF, 2024.

# **Gestão Orçamentária e Financeira** **(parte orçamentária)**

**2025**

## Sumário

<b>1. FINANÇAS PÚBLICAS: ASPECTOS GERAIS</b>	<b>3</b>
<b>1.1. ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO/MUNICÍPIO – REFLEXÕES INICIAIS</b>	<b>3</b>
<b>1.2. FINANÇAS PÚBLICAS E A RELAÇÃO COM A GESTÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA</b>	<b>4</b>
<b>2. CONCEITOS FUNDAMENTAIS</b>	<b>5</b>
<b>2.1. CONCEITOS DE ORÇAMENTO PÚBLICO</b>	<b>5</b>
<b>2.2. HISTÓRICO DO ORÇAMENTO PÚBLICO</b>	<b>6</b>
<b>2.3. FUNÇÕES ORÇAMENTÁRIAS</b>	<b>8</b>
<b>2.4. PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS</b>	<b>10</b>
<b>2.5. PROCESSO ORÇAMENTÁRIO</b>	<b>12</b>
<b>2.6. INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO</b>	<b>13</b>
<b>2.7. PROCESSO DE ELABORAÇÃO E APROVAÇÃO DAS LEIS ORÇAMENTÁRIAS</b>	<b>14</b>
<b>INTRODUÇÃO</b>	<b>14</b>
<b>2.8. PRAZOS</b>	<b>15</b>
<b>3. INTRODUÇÃO SOBRE O PLANO DE CONTRATAÇÕES ANUAL (PCA)</b>	<b>16</b>
<b>4. DESPESA PÚBLICA</b>	<b>17</b>
<b>4.1. CLASSIFICAÇÃO QUALITATIVA</b>	<b>19</b>
<b>4.2. CLASSIFICAÇÃO INSTITUCIONAL</b>	<b>20</b>
<b>4.3. CLASSIFICAÇÃO FUNCIONAL</b>	<b>21</b>
<b>4.4. ESTRUTURA PROGRAMÁTICA</b>	<b>23</b>
<b>4.5. PLANO ORÇAMENTÁRIO (PO)</b>	<b>26</b>
4.5.1. CONCEITO	26
4.5.2. ATRIBUTOS DOS POs	27
4.5.3. SOLICITAÇÃO DE INCLUSÃO DE PO	28
<b>4.6. CLASSIFICAÇÃO QUANTITATIVA</b>	<b>28</b>
<b>4.7. REGIONALIZAÇÃO</b>	<b>30</b>
<b>4.8. CLASSIFICAÇÃO POR NATUREZA DA DESPESA</b>	<b>32</b>
4.8.1. ESTRUTURA DA NATUREZA DE DESPESA ORÇAMENTÁRIA	32
4.8.2. CATEGORIA ECONÔMICA	33

4.8.3.	GRUPO DE NATUREZA DE DESPESA	33
4.8.4.	MODALIDADE DE APLICAÇÃO	35
4.8.5.	ELEMENTO DE DESPESA	35
<b>5.</b>	<b>Alterações Orçamentárias</b>	<b>36</b>
<b>5.1.</b>	<b>Crédito Adicionais</b>	<b>36</b>
<b>5.2.</b>	<b>Outras Alterações Orçamentárias</b>	<b>37</b>
<b>5.2.1.</b>	<b>Alteração de Quadro de Detalhamento de Despesa:</b>	<b>38</b>
<b>5.2.2.</b>	<b>Remanejamento Interno:</b>	<b>38</b>
<b>5.3.</b>	<b>Descentralização de Crédito</b>	<b>40</b>
<b>6.</b>	<b>Decreto de Programação Orçamentária e Financeira</b>	<b>41</b>
<b>7.</b>	<b>Citações e Referências</b>	<b>43</b>

## **1. FINANÇAS PÚBLICAS: ASPECTOS GERAIS**

### **1.1. ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO/MUNICÍPIO – REFLEXÕES INICIAIS**

O artigo 3º da Constituição da República Federativa do Brasil dispõe que são objetivos fundamentais:

I – Construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II – Garantir o desenvolvimento social;

III – Erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV – Promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Mas como o ente (União/Estado/Município) alcança estes objetivos e organiza as suas atividades?

Na descrição feita por Albuquerque e Feijó (2022), a atividade financeira do Estado é definida como o conjunto de ações desenvolvidas pelos entes públicos com o objetivo de obter, gerir e aplicar recursos financeiros necessários para a realização de suas funções e a consecução do interesse público. Este autor ainda destaca três fases principais dessa atividade:

1. Obtenção de recursos: arrecadação de tributos, contribuições e outras receitas públicas, como empréstimos e rendimentos do patrimônio público.
2. Gestão de recursos: refere-se à administração desses recursos, que abrange planejamento orçamentário, programação e controle das finanças públicas.
3. Aplicação de recursos: consiste na destinação dos recursos para a realização de despesas públicas, como serviços essenciais e investimentos, pautada pelos princípios constitucionais e legais.

Pereira (2003, p. 41) traz conceito similar ao descrever que "a atividade financeira do Estado abrange quatro áreas essenciais para alcançar seus objetivos: receita pública (captar recursos); despesa pública (realizar gastos); orçamento público (administrar); e crédito público (instituir)."

A administração eficiente dos recursos, provenientes dos contribuintes ou resultantes da atividade empreendedora do Estado, representa um elemento significativo na análise e aprovação das ações do governo.

## **1.2. FINANÇAS PÚBLICAS E A RELAÇÃO COM A GESTÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA**

O termo finanças públicas refere-se ao conjunto de recursos e instrumentos disponíveis ao Estado para suprir as demandas coletivas, bem como ao arcabouço de normas técnicas e jurídicas aplicáveis à realização desse propósito (Enap, 2014).

O estudo das finanças públicas abrange a análise de temas situados na interface entre a Economia, Ciências Políticas, Administração Pública, Contabilidade e Auditoria. Nessa disciplina, são examinados aspectos relacionados às receitas e despesas públicas, incluindo questões como tributação, orçamento público, dívida pública (necessidade de financiamento do setor público) e a gestão financeira do

setor governamental. É um conceito que está em evolução dado os inúmeros desafios vivenciados pelas economias mundiais.

Inicialmente focada em uma abordagem tradicionalmente centrada na elaboração e no controle da conformidade e legalidade de sua execução, a gestão das finanças públicas passou a incorporar gradualmente práticas e considerações voltadas ao gerenciamento mais amplo dos recursos públicos. (Albuquerque e Feijó, 2022). Em outras palavras, em um sentido mais limitado, concentra-se na preservação do equilíbrio fiscal ao longo do tempo e na maneira como os governos administram o orçamento em suas etapas de elaboração, aprovação e execução. No entanto, abrange também os processos e procedimentos que englobam todos os aspectos relacionados à gestão das despesas e dos recursos financeiros do governo.

Dessa forma, a administração das finanças públicas evoluiu para abranger a maneira como os governos gerenciam os recursos financeiros, consolidando-se como um alicerce essencial para a análise macrofiscal e a formulação de políticas públicas.

Em linha com o exposto, pode-se dizer que os conceitos de gestão orçamentária e financeira compõem as finanças públicas e são fundamentais para o alcance dos objetivos macroeconômicos como crescimento inclusivo e equilibrado estabelecidos no âmbito de qualquer país, estado ou município.

## **2. CONCEITOS FUNDAMENTAIS**

### **2.1. CONCEITOS DE ORÇAMENTO PÚBLICO**

O orçamento público emerge como ferramenta de adequação das vontades e necessidades da sociedade com os recursos público disponíveis (limitados). Dentre os conceitos observados na literatura que trata sobre orçamento público, podemos destacar alguns:

A Secretaria de Orçamento Federal (SOF) define orçamento público como um instrumento de planejamento governamental em que constam as despesas da

administração pública para um ano, em equilíbrio com a arrecadação das receitas previstas

Baleeiro (1998), por sua vez, define o orçamento público como o ato pelo qual o Poder Executivo prevê e o Poder Legislativo lhe autoriza, por certo período de tempo, a execução das despesas destinadas ao funcionamento dos serviços públicos e outros fins adotados pela política econômica ou geral do país, assim como a arrecadação das receitas já criadas em lei.

Já, Pascoal (2005) apresenta abordagem relacionada ao conceito de orçamento público, a qual se desenvolve por meio dos aspectos:

- a) Político: o parlamento, formado por representantes do povo, autoriza o gasto público, na medida em que vota a lei orçamentária, levando em conta as necessidades coletivas.
- b) Econômico: instrumento de atuação do Estado no domínio econômico por meio do aumento e/ou redução dos gastos públicos.
- c) Técnico: obrigatoriedade de observância da técnica orçamentária em relação à classificação clara, metódica e racional da receita e da despesa

## 2.2. HISTÓRICO DO ORÇAMENTO PÚBLICO

A origem e a evolução dos orçamentos públicos estão associadas ao desenvolvimento da democracia, em oposição ao Estado antigo, no qual o monarca exercia soberania absoluta, sendo detentor do patrimônio originário da coletividade.

Segundo Burkhead (1971), o desenvolvimento do orçamento público expressa o crescimento do controle popular ou representativo sobre o monarca. O art. 12 da Carta Magna, outorgada, na Inglaterra, pelo Rei João Sem Terra em 1217 é emblemático nesse sentido: “nenhum tributo ou auxílio será instituído no Reino, senão pelo seu conselho comum, exceto com o fim de resgatar a pessoa do Rei, fazer seu primogênito cavaleiro e casar sua filha mais velha uma vez, e os auxílios para esse fim serão razoáveis em seu montante”.

Tal dispositivo foi conseguido mediante pressões dos barões feudais britânicos, que integravam o *Common Counsel*, órgão de representação da época. Aos nobres interessava basicamente escapar do ilimitado poder discricionário do Rei em matéria tributária. Com o tempo, percebeu-se que também era necessário verificar se a aplicação dos tributos correspondia às finalidades para as quais foram autorizados (GIACOMONI, 2007).

A partir de 1822, o chanceler do Erário passou a apresentar ao Parlamento uma exposição que fixava a receita e a despesa de cada exercício, sendo considerado o marco do orçamento plenamente desenvolvido na Grã-Bretanha (GIACOMONI, 2007; BURKHEAD, 1971).

No decorrer do século XIX, o orçamento público inglês foi sendo aperfeiçoado e valorizado como instrumento básico de política econômica e financeira do Estado. A trajetória histórica do orçamento inglês foi especialmente importante ao delinear a natureza técnica e jurídica desse instrumento e difundir a instituição orçamentária para outros países.

Na França, a instituição orçamentária surgiu após a adoção do princípio do consentimento popular do imposto, outorgado pela Revolução de 1789. O sistema orçamentário francês contribuiu com a consolidação de regras e princípios relevantes na concepção doutrinária do orçamento público: anualidade do orçamento, votação antes do início do exercício, abrangência de todas as previsões financeiras para o exercício, e não-vinculação de receita a despesas específicas. (GIACOMONI, 2007; BURKHEAD, 1971).

Os Estados Unidos, por sua vez, tiveram importância marcada, ao longo do século XX, no desenvolvimento de técnicas orçamentárias relacionadas à concepção do Orçamento de Desempenho, do Sistema de Planejamento, Programação e Orçamento (PPBS) e do Orçamento Base-Zero.

No Brasil, a discussão orçamentária surge a partir da ocorrência de conflitos originários da insatisfação da sociedade com a cobrança de tributos, tendo como evento mais conhecido a Inconfidência Mineira no século XVIII. Em seguida, com a



vinda da Família Real, tem-se o início de um processo de organização das finanças públicas, com a criação do Erário Público (Tesouro) e o regime de contabilidade em 1808.

Entretanto, é na Constituição de 1824 que há previsão, pela primeira vez, de uma lei orçamentária, surgida de fato apenas no ano de 1830. (GIACOMONI, 2007).

O orçamento público é um instrumento de gestão de grande relevância e, provavelmente, o mais antigo da administração pública, utilizado pelos governos para organizar os recursos financeiros. Iniciou-se com enfoque no controle das finanças públicas e, ao longo dos anos, veio incorporando novas instrumentalidades e funções.

No Brasil, reveste-se de formalidades legais, sendo uma lei prevista constitucionalmente e materializada anualmente.

### **2.3. FUNÇÕES ORÇAMENTÁRIAS**

Para Musgrave (1976), a política orçamentária é determinada como o resultado de três funções interdependentes: alocativa, distributiva e estabilizadora, cada qual envolvendo diferentes objetivos e princípios de ação, tendo em vista a obtenção de um planejamento orçamentário eficiente.

Com a função alocativa, o governo busca atender a necessidades meritórias e sociais em áreas da economia em que as forças do mercado não conseguem assegurar resultados ótimos. Assim, por meio da alocação orçamentária o Governo pode intervir para que haja uma alocação mais eficiente de recursos.

Para exemplificar a função alocativa, imaginemos que o Governo identifique a necessidade de desenvolver o setor de energia numa determinada região e que sua análise constatou que, para essa região, a forma mais racional seria a geração por hidroelétricas e que o setor privado não teria estímulo em investir no seu

desenvolvimento, por questões relacionadas a altos custos e baixo retorno financeiro dos investimentos.

Nesse caso, volumosos recursos públicos poderiam ser alocados na geração e transmissão dessa energia, com o orçamento governamental apresentando quantias substanciais alocadas para projetos de construção de linhas de transmissão ou, até mesmo, registrando despesas oriundas de incentivos fiscais concedidos às empresas construtoras dos complexos hidroelétricos.

A função distributiva, por sua vez, diz respeito ao ajustamento da distribuição da renda das pessoas e empresas para assegurar uma situação socialmente justa e que cause o menor dano possível ao funcionamento eficiente da economia.

Esta função é importante para o crescimento equilibrado do país, é através dela que o Governo deve combater os desequilíbrios regionais e sociais, promovendo o desenvolvimento das regiões e classes menos favorecidas.

Como exemplo dessa função, imaginemos que o Governo deseje combater as desigualdades verificadas numa dada região, onde parte considerável da população é analfabeta. Para tanto, o orçamento governamental poderia contemplar a região com ações orçamentárias em um programa de redução do analfabetismo, cujo financiamento poderia se dar por meio de recursos captados de classes econômico-sociais ou de regiões mais abastadas.

Outro exemplo da função distributiva seria a concessão de subsídios aos bens de consumo popular, financiados por impostos incidentes sobre bens consumidos pelas classes de alta renda.

O modo mais fácil e direto de executar a função distributiva é via sistema de tributação e de pagamentos de transferência, tais como subvenções sociais e benefícios previdenciários (aposentadorias e pensões).

A função estabilizadora, por fim, tem como finalidade principal a manutenção de um alto nível de utilização de recursos econômicos e de um valor estável da moeda. Assim, está relacionada às escolhas orçamentárias na busca do pleno emprego dos recursos econômicos; da estabilidade de preços; do equilíbrio da balança de

pagamentos e das taxas de câmbio, tudo isso visando o crescimento econômico em bases sustentáveis.

Como exemplo da função estabilizadora, podemos destacar a decisão de determinado governo em reduzir impostos que incidam diretamente na produção de veículos e em seu preço final como forma de estimular o consumo, estabilizando os níveis de emprego no setor automotivo e promovendo o crescimento econômico.

No Brasil, a política de estabilização está focada no combate à inflação. Tendo em vista o alcance de significativos resultados na estabilização econômica, outros aspectos devem ser priorizados, como a maior eficiência na alocação e execução do gasto público

Para Musgrave (1976), a fim de alcançar a maior eficiência possível, o governo deve atentar para necessidade de criação de combinações apropriadas das mencionadas funções na peça orçamentária.

## 2.4. PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS

Os princípios orçamentários são estabelecidos e disciplinados por normas constitucionais e infraconstitucionais e pela doutrina.

Os princípios orçamentários clássicos são:

**Anualidade:** O orçamento deve ter vigência limitada a um exercício financeiro. Conforme a legislação brasileira, o exercício financeiro precisa coincidir com o ano civil. A Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF reforça este princípio ao estabelecer que as obrigações assumidas no exercício sejam compatíveis com os recursos financeiros obtidos no mesmo exercício.

**Clareza:** O orçamento deve ser claro e de fácil compreensão a qualquer indivíduo.

**Equilíbrio:** Os valores autorizados para a realização das despesas no exercício deverão ser compatíveis com os valores previstos para a arrecadação das receitas.

**Exclusividade:** A lei orçamentária não poderá conter matéria estranha à fixação das despesas e à previsão das receitas. A CF/1988 estabelece como exceções: autorização para abertura de créditos e para a contratação de operações de crédito.

**Legalidade:** A elaboração do orçamento deve observar as limitações legais em relação aos gastos e às receitas e, em especial, ao que se segue quanto às vedações impostas pela Constituição Federal à União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

**Não afetação das Receitas:** Nenhuma parcela da receita poderá ser reservada ou comprometida para atender a certos ou determinados gastos. Trata-se de dotar o administrador público de margem de manobra para alocar os recursos de acordo com as prioridades do seu governo. No Brasil, esse princípio aplica-se apenas a impostos.

**Publicidade:** Garantia da transparência e pleno acesso a qualquer interessado às informações necessárias ao exercício da fiscalização sobre a utilização dos recursos arrecadados dos contribuintes.

**Unidade Orçamentária:** O orçamento é uno. Ou seja, todas as receitas e despesas devem estar contidas numa só lei orçamentária.

**Uniformidade:** Os dados apresentados devem ser homogêneos nos exercícios, no que se refere à classificação e demais aspectos envolvidos na metodologia de elaboração do orçamento, permitindo comparações ao longo do tempo.

**Universalidade:** Todas as receitas e todas as despesas devem constar da lei orçamentária, não podendo haver omissão.

**Especificação ou Discriminação/Especialização:** As receitas e as despesas devem aparecer no orçamento de maneira discriminada, de tal forma que se possa saber, pormenorizadamente, a origem dos recursos e sua aplicação.

**Orçamento bruto:** Todas as receitas e despesas devem constar na peça orçamentária com somente seus valores brutos, não envolvendo assim os seus valores líquidos. dessa forma, devem constar valores totais, sendo vedadas quaisquer deduções.

Os princípios orçamentários modernos são:

**Descentralização:** É preferível que a execução das ações ocorra no nível mais próximo de seus beneficiários. Com essa prática, a cobrança dos resultados tende a ser favorecida, dada a proximidade entre o cidadão, beneficiário da ação, e a unidade administrativa que a executa.

**Responsabilização:** Os gerentes/administradores devem assumir, de forma personalizada, a responsabilidade pelo desenvolvimento de um programa, buscando a solução ou o encaminhamento de um problema.

**Simplificação:** O planejamento e o orçamento devem basear-se em elementos de fácil compreensão.

**Programação:** O orçamento deve relacionar os programas de trabalho do governo, enfatizando as metas e os objetivos a serem alcançados.

## 2.5. PROCESSO ORÇAMENTÁRIO

O processo orçamentário, também conhecido como ciclo orçamentário, é um processo de caráter contínuo e simultâneo, através do qual se elabora, aprova, executa, controla e avalia a programação de dispêndios do setor público nos aspectos físicos e financeiros.

Cope (1963) define o ciclo orçamentário como uma série de passos, que se repetem em períodos prefixados, segundo os quais os orçamentos sucessivos são preparados, votados, executados, os resultados avaliados e as contas aprovadas. Consiste, portanto, na articulação de um conjunto de processos, dotados de características próprias, que se sucedem ao longo do tempo e se realimentam a cada novo ciclo

Segundo Sanches (2007), ciclo orçamentário compreende um conjunto de quatro grandes etapas, cuja materialização se estende por um período de vários anos:

1. **Elaboração e apresentação (elaboração):** envolve um conjunto de atividades para formulação do programa de trabalho; compreendendo o diagnóstico de

problemas, a formulação de alternativas, a tomada de decisões, a fixação de metas e a definição de custos a serem apresentadas ao Poder Legislativo.

**2. Autorização legislativa (aprovação):** compreende a tramitação da proposta orçamentária no Poder Legislativo, em que as estimativas de receita são revistas, as alternativas são reavaliadas e os programas de trabalhos podem ser alterados por meio de emendas parlamentares. Esta etapa é concluída com a aprovação da proposta por votação parlamentar. Após aprovada, a proposta

é encaminhada para a sanção do chefe do Poder Executivo e, em seguida, para a sua publicação, quando passa a entrar em vigor.

**3. Programação e Execução (execução):** o orçamento é programado, com a definição do cronograma de desembolso, executado, acompanhado e parcialmente avaliado, sobretudo por intermédio dos mecanismos de controle interno e das inspeções realizadas pelos órgãos de controle externo.

**4. Avaliação e Controle (avaliação):** ocorre, em parte, de forma concomitante à execução orçamentária, em que são produzidos os balanços, a serem apreciados e auditados pelos órgãos auxiliares do Poder Legislativo, e as contas julgadas pelo Parlamento. Ressalta-se que nesta fase há a realimentação do processo de planejamento.

O ciclo orçamentário, em sua forma tradicional, tem duração de aproximadamente três anos. Assim, não se confunde com o exercício financeiro, bem mais restrito, com duração compreendida entre 1º de janeiro e 31 de dezembro de cada ano, coincidindo com o ano civil, conforme estabelece o art. 34 da Lei nº 4.320, de 1964.

## 2.6. INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO

O modelo orçamentário brasileiro é definido na Constituição Federal de 1988 (CF/1988), artigo 165, e compõe-se, principalmente de três instrumentos legais: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA).

Enquanto o PPA estabelece as diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública, a LDO compreende as metas e prioridades do Poder Público, estabelece as diretrizes da política fiscal, dentre outros. Já a LOA é o planejamento operacional, tendo por finalidade habilitar a realização dos objetivos e metas do PPA.

Na União, a LOA é prevista no art. 165 § 5º da Constituição Federal, enquanto no Estado do Espírito Santo, a LOA está definida no art. 150 § 5º da Constituição Estadual, como segue:

*“§ 5º A lei orçamentária anual compreenderá:*

*I - o orçamento fiscal referente aos Poderes do Estado, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;*

*II - o orçamento de investimento das empresas em que o Estado, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;*

*III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta e indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.*

*§ 6º O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito sobre as receitas e despesas decorrentes de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.*

*§ 7º Os orçamentos previstos no § 5º, I e II, compatibilizados com o plano plurianual, terão, entre suas funções, a de reduzir as desigualdades regionais segundo critério estabelecido em lei.*

*§ 8º A lei orçamentária anual não conterà dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.”*

Links Úteis:

<https://planejamento.es.gov.br/plano-plurianual-ppa>

<https://planejamento.es.gov.br/GrupodeArquivos/ldo>

<https://planejamento.es.gov.br/orcamentos>

## **2.7. PROCESSO DE ELABORAÇÃO E APROVAÇÃO DAS LEIS ORÇAMENTÁRIAS INTRODUÇÃO**

O orçamento público é um instrumento fundamental para o planejamento e a execução das finanças públicas estaduais, determinando não apenas o montante de recursos públicos a ser empenhado no ano seguinte, mas também as ações, programas e projetos em que tais recursos serão aplicados.

Nesse contexto, destaca-se o Ciclo de Gestão Orçamentária e Financeira adotado pela administração pública nos âmbitos estadual e municipal:



LOA - Lei Orçamentária Anual  
 PLOA - Projeto de Lei Orçamentária Anual  
 LDO - Lei de Diretrizes Orçamentárias  
 PLDO - Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias

Fonte: <https://planejamento.es.gov.br/orcamento-publico-estadual>

## **2.8. PRAZOS**

De acordo com o § 9º do artigo 150 da Constituição Estadual, Lei Complementar Estadual disporá:

*“§ 9º Lei complementar estadual disporá sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, das diretrizes orçamentárias e dos orçamentos anuais e estabelecerá normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta, bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos, respeitados os princípios e normas estabelecidos na lei complementar federal a que se refere o art. 165, § 9º, da Constituição Federal.”*

Atendendo ao comando constitucional, a Lei Complementar Estadual Nº 07/1990, dispõe sobre a vigência e os prazos para o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual do Estado.

Por seu turno, a Constituição Federal, no seu § 9º do artigo 165 comanda:

*“§ 9º - Cabe à lei complementar:*



*I - dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual;”*

A lei disciplinando a matéria acima ainda não foi editada e por essa razão os prazos da União ainda obedecem ao estabelecido no § 2º do artigo 35 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT.

Abaixo segue comparativo dos prazos utilizados pela União e pelo Estado do Espírito Santo:

ESFERA/LEGISLAÇÃO	PEÇA ORÇAMENTÁRIA	ENCAMINHAMENTO PARA O LEGISLATIVO	DEVOLUÇÃO PARA O EXECUTIVO	VIGÊNCIA
UNIÃO (art 35, § 2º ADCT, CF)	PPA	Até 4 meses antes do encerramento do 1º exercício financeiro de cada mandato (até 31/08)	Até o encerramento do 2º período da sessão legislativa	Até o final do 1º exercício financeiro do mandato governamental subsequente
ESTADO LC 07/90	PPA	Até 4 meses antes do encerramento do 1º exercício financeiro de cada mandato (até 31/08)	Até o encerramento do 2º período da sessão legislativa	Até o final do 1º exercício financeiro do mandato governamental subsequente
UNIÃO (art 35, § 2º ADCT, CF)	LDO	Até 8 meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro (até 15/04)	Até o encerramento do 1º período da sessão legislativa	Anual
ESTADO LC 07/90	LDO	Até 8 meses antes do encerramento do exercício financeiro (até 30/04)	Até o encerramento do 1º período da sessão legislativa	Anual
UNIÃO (art 35, § 2º ADCT, CF)	LOA	Até 4 meses antes do encerramento do exercício financeiro (até 31/08)	Até o encerramento do 2º período da sessão legislativa	Anual
ESTADO LC 07/90	LOA	Até 3 meses antes do encerramento do exercício financeiro (até 30/09)	Até o encerramento do 2º período da sessão legislativa	Anual

Fonte: SUBEO

Vale observar que se o Poder Legislativo não receber a proposta orçamentária no prazo fixado, este considerará como proposta a lei orçamentária vigente à época, conforme determina o art. 32 da Lei Federal nº 4.320/1964:

*“Art. 32 – Se não receber a proposta orçamentária no prazo fixado nas Constituições ou nas Leis Orgânicas dos Municípios, o Poder Legislativo considerará como proposta a Lei de Orçamento vigente.”*

Para os Municípios em que a lei orgânica ou outra legislação municipal não define o prazo de encaminhamento e de aprovação de tal projeto de lei, recomenda-se que sejam aplicadas as regras do § 2º, do art. 35 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

### **3. INTRODUÇÃO SOBRE O PLANO DE CONTRATAÇÕES ANUAL (PCA)**

O Plano de Contratações Anual (PCA) é uma ferramenta de governança que consolida todas as contratações que um Órgão pretende realizar no ano subsequente. O PCA possibilita ter uma visão sistêmica sobre todas as demandas de compras do Governo, tendo sido normatizado na Lei 14.133 de 2021 e regulamentado no Estado do ES pelo Decreto 5.307-R de 2023.

São objetivos do PCA, de acordo com o art. 9º do referido Decreto:

- a) Racionalizar as contratações públicas;
- b) Garantir o alinhamento com o planejamento estratégico e outros instrumentos de governança existentes;
- c) Subsidiar a elaboração das leis orçamentárias;
- d) Evitar o fracionamento de despesas;
- e) Sinalizar intenções ao mercado fornecedor, de forma a aumentar o diálogo potencial com o mercado e incrementar a competitividade.

### **4. DESPESA PÚBLICA**

A despesa pública pode ser definida como sendo um conjunto de dispêndios do Estado, ou de outra pessoa de direito público, para o funcionamento dos serviços públicos.

Toda despesa pública deve ser precedida de previsão orçamentária, contendo a fixação total das despesas (Lei Orçamentária Anual – LOA).

Tal determinação consta do artigo 152 da Constituição Estadual (artigo 167 da Constituição Federal), o qual proíbe a realização de despesas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais contidos na LOA:

*“Art. 152. São vedados:*

- I - o início de programas ou projetos não incluídos na lei orçamentária anual;*
- II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;*
- III - a realização de operações de crédito que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo, por maioria absoluta;*
- IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 141, III e 142, I a V e VII, a parcela destinada ao fomento de projetos de desenvolvimento científico e tecnológico prevista no art. 197, § 2º, a destinação de recursos para manutenção e desenvolvimento do ensino, como determinado pelo art. 178, e a prestação de garantia às operações de crédito por antecipação da receita previstas no art. 150, § 8º;*
- V - a abertura de crédito suplementar ou especial, sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes;*
- VI - a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa;*
- VII - a concessão ou utilização de créditos ilimitados;*
- VIII - a utilização, sem autorização legislativa específica, de recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social para suprir necessidade ou cobrir déficit de empresas, fundações e fundos, inclusive dos mencionados no art. 150, § 5º;*
- IX - a instituição de fundos de qualquer natureza sem prévia autorização legislativa.*
- X - a transferência voluntária de recursos e a concessão de empréstimos, inclusive por antecipação de receita, pelo Governo Estadual e suas instituições financeiras, para pagamento de despesas com pessoal ativo, inativo e pensionista, do Estado e dos Municípios. (inserido pela Emenda Constitucional nº 23, de 29.06.99 e publicada no Diário Oficial de 02.07.99.)*
- § 1º Nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade.*
- § 2º Os créditos especiais e extraordinários terão vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos*

*quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente.*

*§ 3º A abertura de crédito extraordinário somente será admitida para atender a despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de comoção interna ou calamidade pública.”*

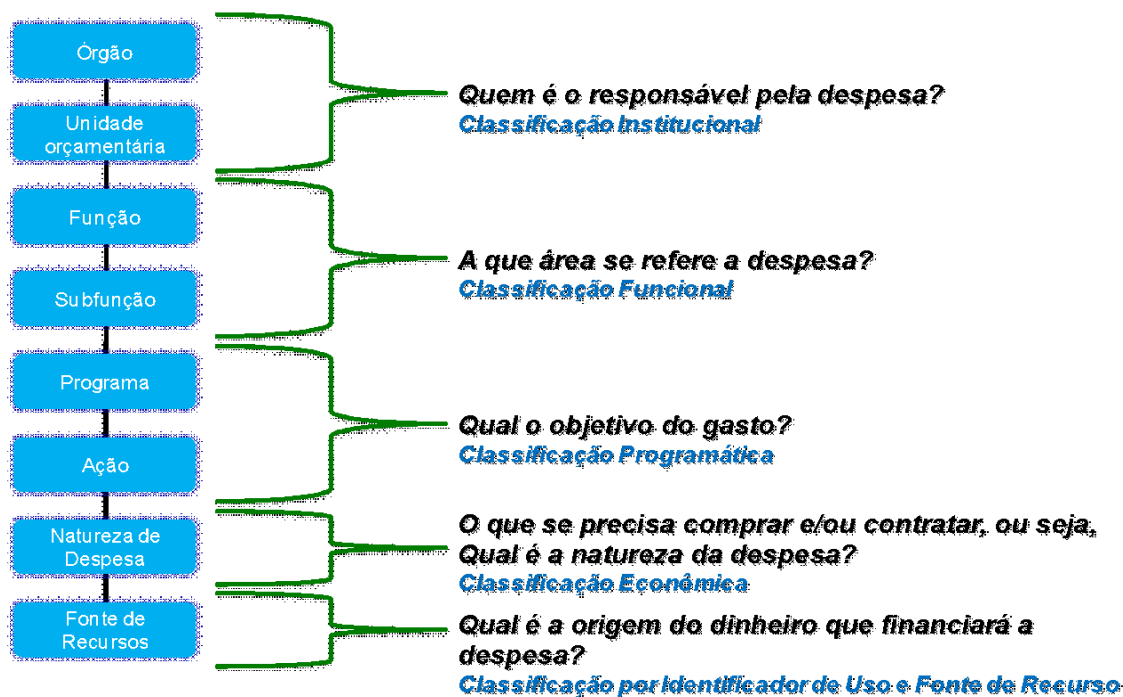
Assim como ocorre com a receita, a despesa é apresentada na Lei Orçamentária Anual de acordo com classificações que têm por finalidade, de forma padronizada, indicar e dar informações sobre uma série de questões relevantes em relação à programação orçamentária.

Classificar significa “distribuir em classes e/ou grupos, segundo sistema ou métodos de classificação”. Nesse sentido, a despesa pública está estruturada e agrupada segundo determinados critérios, os quais são definidos com o objetivo de atender as necessidades de informação demandadas pelos agentes públicos ou por qualquer cidadão que participe do processo Orçamentário em qualquer de suas etapas, bem como pela sociedade organizada.

Na estrutura atual, o orçamento público está organizado em programas de trabalho, que contêm informações qualitativas e quantitativas, sejam físicas ou financeiras.

#### **4.1. CLASSIFICAÇÃO QUALITATIVA**

A estruturação atual do orçamento público considera que as programações orçamentárias estejam organizadas em Programas de Trabalho, e que esses possuam programação física e financeira. O Programa de Trabalho, que define qualitativamente a programação orçamentária, deve responder, de maneira clara e objetiva, às perguntas clássicas que caracterizam o ato de orçar, sendo, do ponto de vista operacional, composto dos seguintes blocos de informação: Classificação por Esfera, Classificação Institucional, Classificação Funcional e Estrutura Programática, conforme detalhado a seguir:



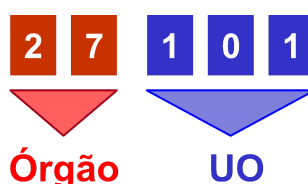
#### 4.2. CLASSIFICAÇÃO INSTITUCIONAL

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

**Órgão:** é o centro de competência instituído para o desempenho de funções estatais e ao qual estão vinculadas as unidades orçamentárias, ou seja, o maior nível de agregação das diversas áreas de despesa que competem ao setor público;

**Unidade Orçamentária (UO):** Constitui unidade orçamentária o agrupamento de serviços subordinados ao mesmo órgão ou repartição a que serão consignadas dotações próprias (artigo 14 da Lei nº 4.320/1964). As dotações são consignadas às unidades orçamentárias, responsáveis pela realização das ações.

No caso do Governo Estadual, o código da classificação institucional compõe-se de cinco dígitos, sendo os dois primeiros reservados à identificação do órgão e os demais à unidade orçamentária.



O Governo do Estado do Espírito Santo utiliza em seu orçamento a codificação das Unidades Orçamentárias compreendendo os intervalos entre os códigos:

- 101 a 199, correspondem as Unidades Orçamentárias da Administração Direta, inclusive os Órgãos em Regime Especial. (sempre iniciado pelo número 1);
- 201 a 289, correspondem as Autarquias, Fundações, Empresas Públicas e Sociedade de Economia Mista. (sempre iniciado pelo número 2);
- 901 a 999, correspondem aos Fundos Especiais que deverão ser instituídos por Lei. (sempre iniciado pelo número 9)

Exemplos:

27.000 – Órgão Secretaria de Estado de Economia e Planejamento

27.101 – UO da SEP (Administração Direta)

27.201 – Instituto Jones dos Santos Neves (Órgão da Administração Indireta vinculado à SEP)

27.901 – Fundo Metropolitano de Desenvolvimento da Grande Vitória Santo

Um órgão ou uma unidade orçamentária pode, eventualmente, não corresponder a uma unidade da estrutura administrativa, como por exemplo, os Encargos Gerais do Estado.

A Tabela de Classificação Institucional encontra-se no Anexo I. Essa tabela também está disponível no SIGEFES em **Apoio > Geral**.

#### **4.3. CLASSIFICAÇÃO 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.

A atual classificação funcional foi instituída pela Portaria nº 42, de 14 de abril de 1999, do então Ministério do Orçamento e Gestão, e 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.

A classificação funcional é representada por cinco dígitos. Os dois primeiros referem-se à função, enquanto os três últimos dígitos representam a subfunção, que podem ser traduzidos como agregadores das diversas áreas de atuação do setor público, nas esferas legislativa, executiva e judiciária. **Função:** é representada pelos dois primeiros dígitos da classificação funcional e pode ser traduzida como o maior nível de agregação das diversas áreas de atuação do setor público.

A classificação funcional compreende 28 funções, constituídas pela divisão, em grandes linhas, das áreas de atuação do Governo. A função se relaciona com a missão institucional do órgão, por exemplo, cultura, educação, saúde etc.

Existem exceções a esta regra, a saber:

1) quando se tratar de gastos com Pagamento de Aposentadoria e Pensões dos Servidores Cíveis e do Pessoal Militar, respectivamente, cada órgão deve classificar o referido gasto na Função 09 – Previdência.

2) quando se tratar de despesas com as demais Operações Especiais, as mesmas devem ser classificadas na Função 28 – Encargos Especiais, que englobam as despesas em relação às quais não se pode associar um bem ou serviço a ser gerado no processo produtivo corrente, tais como: dívidas, ressarcimentos, amortizações, indenizações, obrigações tributárias, contribuições sociais e outras afins, representando, portanto, uma agregação neutra.

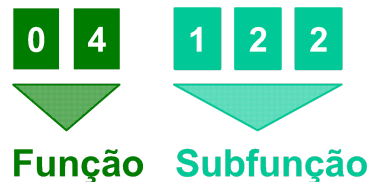
3) conforme decisão do Tribunal de Contas Estadual (TCE-ES), toda Operação Especial referente a gasto com Ações e Serviços de Saúde deverão ser classificadas na Função 10 – Saúde.

**Subfunção:** É indicada pelos três últimos dígitos da classificação funcional, 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 na Portaria MOG nº 42/1999. Deve-se 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.

A classificação funcional compreende 113 Subfunções.



As Tabelas com as classificações de Funções e Subfunções encontram-se no endereço

[http://www.orcamentofederal.gov.br/orcamentos-anuais/orcamento-1999/Portaria\\_Ministerial\\_42\\_de\\_140499.pdf/](http://www.orcamentofederal.gov.br/orcamentos-anuais/orcamento-1999/Portaria_Ministerial_42_de_140499.pdf/)

A Tabela de Classificação Funcional encontra-se no Anexo II. Essa tabela também está disponível no SIGEFES em **Apoio > Geral**.

#### 4.4. ESTRUTURA PROGRAMÁTICA

O conceito de estrutura programática é dado pela LDO 2023 (Lei Nº 11.677/22):

**Art. 4º** Para efeito desta Lei, entende-se por: I - ação, menor nível da categoria de programação, corresponde à operação da qual resultam produtos (bens ou serviços), que contribuem para atender ao objetivo de um programa, incluindo-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, doações, entre outros, e os financiamentos;

(...) § 2º As categorias de programação de que trata esta Lei serão identificadas no Projeto de Lei Orçamentária de 2023 e na respectiva Lei, bem como nos créditos adicionais, por programas e ações (projetos, atividades ou operações



*especiais), com indicação, quando for o caso, do produto, da unidade de medida e da meta física.*

A classificação programática tem o objetivo de identificar a finalidade do gasto, em que e onde serão alocados os recursos. Os conceitos atuais de “programa” e “ação” estão estabelecidos pela Portaria no 42/99, que traz a seguinte definição: a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios estabelecerão, em atos próprios, suas estruturas de programas, códigos e identificação, respeitados os conceitos e determinações nela contidos. Ou seja, todos os entes devem ter suas ações organizadas por programas, mas cada um com sua própria estrutura, de acordo com as prioridades de cada ente.

A organização das ações do governo sob a forma de programas visa proporcionar maior racionalidade e eficiência na administração pública e ampliar a visibilidade dos resultados e benefícios gerados para a sociedade, bem como elevar a transparência na aplicação dos recursos públicos.

Cada programa deve conter objetivo, indicador que quantifica a situação que o programa tenha como finalidade modificar e os produtos (bens e serviços) necessários para atingir o objetivo. A partir do programa são identificadas as 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.

**1. Programa** é o instrumento de organização da atuação governamental que articula um **conjunto de ações** que concorrem para a concretização de um objetivo comum preestabelecido, mensurado por indicadores instituídos no plano, visando à solução de um problema ou ao atendimento de determinada necessidade ou demanda da sociedade.



**Programa**

**2. 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 e financiamentos, dentre outros.

As ações, conforme suas características podem ser classificadas como atividades, projetos ou operações especiais, composta de 4 dígitos, onde o 1º dígito identifica o tipo de ação e os demais (3) são números sequenciais atribuídos pela SEP a cada Unidade Orçamentária.

**3. Atividade:** é um 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 **atividades** são identificadas por terem seu código iniciado pelos **números pares 2, 4, 6, ou 8**.

Órgão:	27.000	Secretaria de Estado de Economia e Planejamento
UO:	27.101	Administração Direta
Função:	04	Administração
Subfunção:	121	Planejamento e Orçamento
Programa:	0693	Modernização e Gestão do Sistema de Planejamento e Orçamento
Atividade:	<b>2.227</b>	Elaboração, Acompanhamento e Avaliação do Orçamento

**4. 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.

Os **projetos** são identificados a partir de seu código por, iniciado por um dos **números ímpares 1, 3, 5, ou 7.**

Órgão:	27.000	Secretaria de Estado de Economia e Planejamento
UO:	27.101	Administração Direta
Função:	04	Administração
Subfunção:	126	Tecnologia da Informação
Programa:	0693	Modernização e Gestão do Sistema de Planejamento e Orçamento
Atividade:	1.220	Modernização dos Sistemas de Informação para Elaboração e Acompanhamento do PPA e Orçamento

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

As **operações especiais** podem ser identificadas a partir do seu código, que é iniciado com o **número 0.**

Órgão:	27.000	Secretaria de Estado de Economia e Planejamento
UO:	27.101	Administração Direta
Função:	09	Previdência Social
Subfunção:	272	Previdência do Regime Estatutário
Programa:	0800	Apoio Administrativo
Atividade:	0.221	Contribuição Patronal ao Fundo Previdenciário

**OBS:** o **número 9** sempre será utilizado para identificar a **Reserva de Contingência** (9.999).

A classificação Institucional (Funcional Programática) será então apresentada da seguinte forma:



No Estado do Espírito Santo, as Tabelas de Programa e Ação encontram-se cadastradas no SIGEFES, no módulo **Planejamento > Plano Plurianual**.

#### 4.5. PLANO ORÇAMENTÁRIO (PO)

##### 4.5.1. CONCEITO

Plano Orçamentário (PO) é uma identificação orçamentária, de caráter gerencial (não constante da LOA), de livre uso, que tem por finalidade permitir que, tanto a elaboração do orçamento quanto o acompanhamento financeiro da execução, ocorram num nível mais detalhado do que na ação.

Servem para ser usados nas despesas que necessitam de um grau de detalhamento maior do que especificado na ação. Podem ser utilizados para o detalhamento dos Projetos Prioritários, para identificar Despesas Obrigatórias e outros gastos específicos.

Os PO's não estão vinculados especificamente a uma ação orçamentária, podendo ser utilizado em combinações de Unidade Orçamentária, *programas e ações diferentes*.

Exemplo:

#### 1702 - APOIO FINANCEIRO A ENTIDADES FILANTRÓPICAS E SEM FINS LUCRATIVOS

PO 0022: Maternidade Adequada à Rede - Hospital Rio Doce

PO 0024: Maternidade Adequada à Rede - HUCAM

PO 0029: Maternidade Adequada à Rede - Santa Casa de Cachoeiro de Itapemirim

#### 4.5.2. ATRIBUTOS DOS POs

Os Planos Orçamentários são classificados de acordo com ao seu tipo, podendo ser:

- Controle Interno do Órgão;
- Demanda de Audiência Pública;
- Demanda Política;
- Despesa Obrigatória;
- Estruturante;
- Não Definido.

Constituem atributos dos planos orçamentários:

**Código:** identificação alfanumérica de seis posições, criada automaticamente pelo sistema SIGEFES e modificável pelo usuário;

**Título:** texto que identifica o PO, de forma resumida;

**Descrição:** descrição detalhada do que será feito no âmbito do PO;

**Responsável:** servidor responsável pela execução do PO;

**Órgão:** unidade administrativa responsável pela execução do PO;

**Microrregião:** identificação da microrregião onde a despesa constante no PO será aplicada.



#### 4.5.3. SOLICITAÇÃO DE INCLUSÃO DE PO

O responsável pelo orçamento da Unidade Orçamentária deverá mediante e-mail à GEMAV – [gemav@sep.es.gov.br](mailto:gemav@sep.es.gov.br), solicitar a criação do PO com os atributos apresentados acima devidamente preenchido e com a devida justificativa de sua necessidade.

A Tabela de Plano Orçamentário encontra-se no SIGEFES em **Planejamento > Orçamento**.

#### 4.6. CLASSIFICAÇÃO QUANTITATIVA

A programação orçamentária quantitativa tem duas dimensões: a física e a financeira.

A **dimensão física** define a quantidade de bens e serviços a serem entregues.

ITEM DA ESTRUTURA	PERGUNTA RESPONDIDA
Meta física	Quanto se pretende entregar?

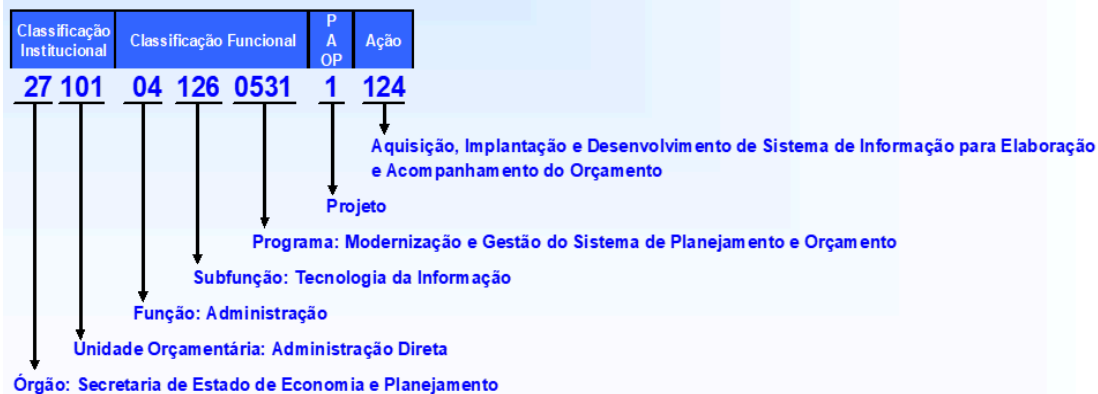
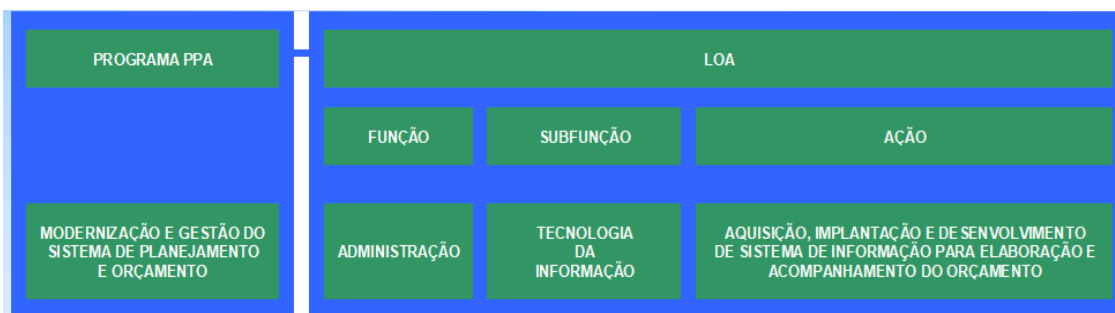
A meta física é apresentada por Produto.

Produto: É um bem ou serviço final que resulta da ação e é destinado ao público-alvo. Cada ação orçamentária (exceto pelas operações especiais) deve ter pelo menos um produto. Estes devem ser claros e expressar os bens ou serviços que serão entregues a partir da execução da ação orçamentária.

A definição de bons produtos, capazes de prover metas físicas mensuráveis, é um elemento central para qualidade do planejamento e um aspecto fundamental para a avaliação das políticas públicas.

	ITEM DA ESTRUTURA	PERGUNTA RESPONDIDA
No	Natureza da Despesa	Quais insumos que se pretende utilizar ou adquirir?
	Categoria Econômica da Despesa	Qual o efeito econômico da realização da despesa?
	Grupo de Natureza de Despesa	Em qual classe de gasto será realizada a despesa?
	Modalidade de Aplicação	Qual a estratégia para realização da despesa?
	Elemento de Despesa	Quais insumos que se pretende utilizar ou adquirir?
	Identificador de Uso	Os recursos utilizados são contrapartida?
	Fonte de Recursos	De onde virão os recursos para realizar a despesa?
	Identificador de Operação de Crédito	A que operação de crédito ou doação os recursos se relacionam?
	Identificador de Resultado Primário	Como se classifica essa despesa em relação ao efeito sobre o Resultado Primário da União?
	Dotação	Quanto custa?

decorrer do exercício pode ocorrer a necessidade de inclusão de novos produtos em ações já existentes. Neste caso, recomenda-se que seja avaliada a necessidade a cada elaboração de Proposta Orçamentária Anual.



A

**dimensão financeira** estima o montante de recursos monetários necessário para o desenvolvimento da ação orçamentária de acordo com os seguintes classificadores:

Exemplo da estrutura completa do programa de trabalho:

#### 4.7. REGIONALIZAÇÃO

A regionalização mostra a distribuição dos recursos orçamentários previstos na Lei Orçamentária Anual – LOA.

A Constituição Federal estabelece no § 1º do art. 165, que:

“Art. 165 - (...)

§ 1º - A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.”

Base legal da Regionalização Estadual: Leis Estaduais Nº 9.768/11 e Nº 9.800/12.



As atividades, os projetos e as operações especiais serão detalhados pela Regionalização, utilizadas especialmente para identificar a localização física da ação orçamentária, não podendo haver, por conseguinte, alteração de sua finalidade, do produto e das metas estabelecidas.

A adequada localização do gasto 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 por região.

A localização do gasto poderá ser de abrangência Estadual, por Microrregião ou por Município.

Exemplo:

28.101.041220371.1258 AMPLIAÇÃO DA REDE FAÇA FÁCIL

FACILITAR O ACESSO DO CIDADÃO ÀS INFORMAÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS, ATRAVÉS DA IMPLANTAÇÃO DE NOVAS UNIDADES FAÇA FÁCIL FIXAS E MÓVEIS.

- UNIDADE IMPLANTADA:

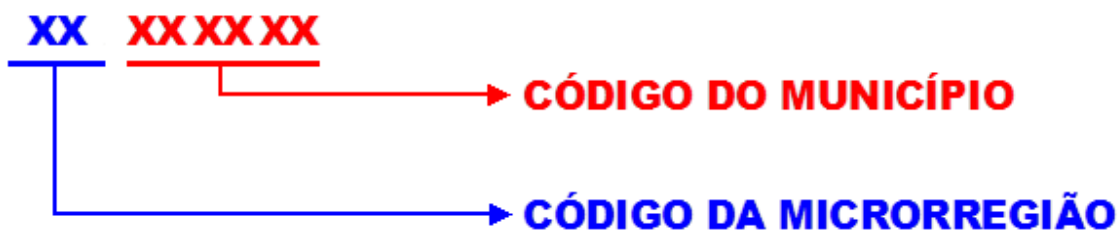
. ESTADO - 2 UN

. METROPOLITANA - 1 UN

. CENTRAL SUL - 1 UN

. CENTRO OESTE - 1 UM

A identificação das Regionalizações é feita por um código numérico de duas posições, conforme visualização abaixo, que é definido pela Tabela de Regionalização, lançada no SIGEFES:



Para melhor evidenciar um determinado gasto, o ideal seria a identificação por Microrregião e principalmente por Município. Após a adoção do SIGEFES, o código a ser utilizado para identificação do Município passou a ser o Código do IBGE.

A Tabela de Regionalização encontra-se no Anexo III e a Tabela de Municípios está no anexo IV. Ambas estão no SIGEFES em **Apoio > Geral**.

#### 4.8. CLASSIFICAÇÃO POR NATUREZA DA DESPESA

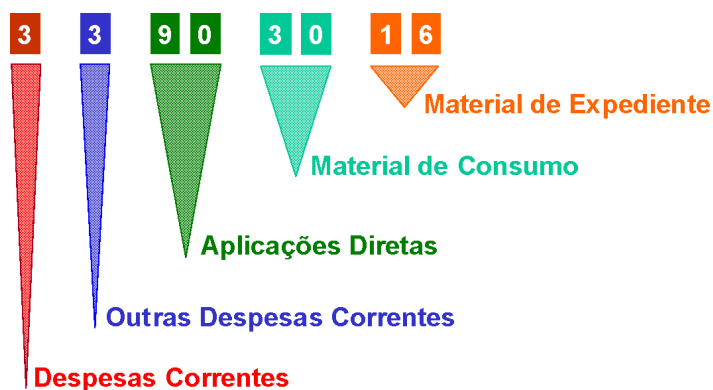
##### 4.8.1. ESTRUTURA DA NATUREZA DE DESPESA ORÇAMENTÁRIA

Composta pela categoria econômica, pelo grupo a que pertence à despesa, pela modalidade de sua aplicação e pelo objeto de gasto, possibilita tanto a informação macroeconômica sobre o efeito do gasto do setor público na economia, através das três primeiras divisões, quanto para controle gerencial dos gastos, através do elemento de despesa e seu desdobramento.

Visando à consolidação das contas públicas em obediência ao disposto no art. 51 da Lei de Responsabilidade Fiscal, a Secretaria do Tesouro Nacional e a Secretaria de Orçamento Federal editaram a Portaria nº 163, de 4/5/2001, e suas alterações, unificando a classificação da natureza da receita e despesa, a serem observadas nos orçamentos e balanços de todas as esferas de governo, a partir do exercício de 2002.

O código da natureza de despesa orçamentária é composto por oito dígitos, desdobrado até o nível de desdobramento do elemento de despesa (subelemento):





#### 4.8.2. CATEGORIA ECONÔMICA

A despesa orçamentária, assim como a receita orçamentária, é classificada em duas categorias econômicas (1º dígito), com os seguintes códigos:

##### 3. Despesas Correntes

Classificam-se nessa categoria todas as despesas que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.

##### 4. Despesas de Capital

Classifica-se nessa categoria aquelas despesas que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.

É importante observar que as despesas orçamentárias de capital ensejam 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).

#### 4.8.3. GRUPO DE NATUREZA DE DESPESA

É um agregador de elementos de despesa com as mesmas características quanto ao objeto de gasto (2º dígito), conforme discriminado a seguir:

##### 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.

### **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.

### **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.

### **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.

### **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.

### **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.

## **Reserva de Contingência**

Despesas orçamentárias destinadas ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos, bem como eventos fiscais imprevistos, inclusive a abertura de créditos adicionais.

Os Passivos Contingentes são representados por demandas judiciais, dívidas em processo de reconhecimento e operações de aval e garantias dadas pelo Poder Público.

### **4.8.4. MODALIDADE DE APLICAÇÃO**

A modalidade de aplicação (3º e 4º dígitos) 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, e objetiva, precipuamente, possibilitar a eliminação da dupla contagem dos recursos transferidos ou descentralizados. Também indica se tais recursos são aplicados mediante transferência para entidades privadas sem fins lucrativos, outras instituições ou ao exterior.

Observa-se que o termo “transferências”, utilizado nos artigos 16 e 21 da Lei nº 4.320/1964 compreende as subvenções, auxílios e contribuições que atualmente são identificados em nível de elementos na classificação econômica da despesa. Não se confundem com as transferências que têm 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 e que são registradas na modalidade de aplicação constante da atual codificação, conforme discriminado no anexo II da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 04/ maio, de 2001, disponível no seguinte endereço web:

<https://transparencia.pb.gov.br/orcamento/normas-orcamentarias/portarias/portaria-interministerial-n-o-163-de-4-de-maio-de-2001-atualizada>

### **4.8.5. ELEMENTO DE DESPESA**

Tem por finalidade identificar os objetos de gasto (3º e 4º dígitos), 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, conforme discriminado também no anexo II da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 04/ maio, de 2001.

## **5. Alterações Orçamentárias**

O orçamento anual é um instrumento de planejamento projetado no exercício anterior ao da execução, por isso, durante a execução do orçamento, as programações inicialmente aprovadas na Lei Orçamentária Anual - LOA podem revelar-se inadequadas ou insuficientes para a realização dos programas de trabalho. Para viabilizar a sua execução, portanto, pode ser necessário realizar alterações no orçamento. As alterações orçamentárias são formas de modificar a LOA para adequá-la à real necessidade de execução.

O conjunto de alterações orçamentárias previstas na legislação orçamentária podem ser divididos em 2 grupos:

- Créditos Adicionais;
- Outras Alterações Orçamentárias.

### **5.1. Crédito Adicionais**

Os créditos adicionais, entendidos como autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento, conforme estabelecido na Lei 4.320/64, são classificados em 3 modalidades:

- Créditos Suplementares, destinados a reforço de dotação já prevista na LOA. Deve ser autorizado por lei, podendo ser a própria lei orçamentária, e aberto por decreto do Poder Executivo;
- Créditos Especiais, destinados a despesas novas, para as quais não haja dotação específica na LOA. Deve ser autorizado por lei específica e aberto por decreto do Poder Executivo; e
- Créditos Extraordinários, destinados a despesas urgentes e imprevisíveis, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública. Não

é necessário lei autorizativa, deve ser aberto por decreto do Poder Executivo, necessitando ser dado conhecimento imediato ao Poder Legislativo.

Nesse contexto, destaca-se que, nos termos da Constituição Federal de 1988 (CF/1988), art. 167: “São vedados: (...) V - a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes”. Portanto, todos os créditos adicionais do tipo suplementar ou especial, tanto os provenientes de projeto de lei, quanto os provenientes de autorização legislativa na própria LOA, necessitam de indicação de fonte.

Conforme o ordenamento jurídico, as **fontes de recursos para créditos adicionais** são as seguintes:

Lei 4.320/1964; Art. 43: A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa. § 1º Consideram-se recursos para o fim deste artigo, desde que não comprometidos: **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.

CF/1988; Art. 166; § 8º: Os recursos que, em decorrência de **veto, 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.

DL 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.

## 5.2. Outras Alterações Orçamentárias

Além dos créditos adicionais, outras alterações orçamentárias podem ser realizadas no orçamento, tanto das programações constantes da Lei Orçamentária Anual, quanto dos créditos adicionais abertos (ou reabertos), assim como de outras classificações que não constam nem da Lei Orçamentária, nem de créditos adicionais. No Estado do Espírito Santo, são consideradas outras alterações orçamentárias as alterações de Quadro de Detalhamento de Despesa (QDD) e os Remanejamentos Internos (RI).

### 5.2.1. Alteração de Quadro de Detalhamento de Despesa:

Conforme previsto no § 1º do Art. 28 da Lei nº 11.677/2022 (Lei de Diretrizes Orçamentárias 2023), as alterações dos quadros de detalhamento de despesa – Alteração de QDD, quando tratarem exclusivamente de alteração na **modalidade de aplicação**, serão efetivadas por meio de atos administrativos próprios (Portaria, Ordem de Serviço ou Instrução de Serviço). Frise-se que as Alterações de QDD não são computadas no percentual previamente autorizado pela ALES para abertura de créditos suplementares previsto na LOA, justamente pelo fato de não serem classificados como créditos adicionais.

Tipo de Alteração	Exemplo	
Troca de Modalidade de Aplicação	De:	27.101.0412106932.227 1500 3.3.40.30.00
	Para:	27.101.0412106932.227 1500 3.3.90.30.00

### 5.2.2. Remanejamento Interno:

Os Remanejamentos Internos (RI) são alterações micro, como alteração no elemento de despesa, no Plano Orçamentário (PO) ou no detalhamento de fonte, conforme quadro abaixo.

Tipo de Alteração	Exemplo	
Troca de Elemento de Despesa	De:	27.101.0412106932.227 1500 3.3.90.30.00



	Para:	27.101.0412106932.227 1500 3.3.90.39.00
Troca de Plano Orçamentário (P.O.)	De:	000001 - Não definido
	Para:	000013 - Expansão do SAMU 192 Região Metropolitana
Troca de Detalhamento de Fonte	De:	1500.100100 - MDE
	Para:	1500.100101 - Rendimentos - MDE

### QUADRO RESUMO – ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

GRUPO	CLASSE	FINALIDADE	ATO LEGAL
<b>CRÉDITOS ADICIONAIS</b>	Créditos Suplementares Autorizados na LOA	Reforço de categoria de programação constante na LOA, nas condições e limites estabelecidos na LOA.	Ato do Poder Executivo
	Créditos Suplementares Dependentes de Autorização Legislativa	Reforço de categoria de programação constante na LOA, além das condições e limites estabelecidos na LOA.	Autorização via Projeto de Lei de Iniciativa do Poder Executivo e Abertura mediante Ato do Poder Executivo
	Créditos Especiais	Inclusão ou ampliação de categoria de programação que não consta na LOA.	Autorização via Projeto de Lei de Iniciativa do Poder Executivo e Abertura mediante Ato do Poder Executivo
	Crédito Suplementar que reforça Crédito Especial	Ampliação de categoria de programação que não consta originalmente na LOA, desde que a ampliação esteja prevista na Lei autorizativa de abertura do crédito especial, nos limites estabelecidos na LOA.	Ato do Poder Executivo, desde que haja expressa previsão na Lei autorizativa do crédito especial
	Créditos Extraordinários	Atender despesas imprevisíveis, relevantes e urgentes	Ato do Poder Executivo
<b>REABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS</b>	Reabertura de Créditos Especiais	Reabertura dos saldos dos Créditos Especiais, nos limites do saldo remanescente	Ato do Poder Executivo
	Reabertura de Créditos Extraordinários	Reabertura dos saldos dos Créditos Extraordinários, nos limites do saldo remanescente	Ato do Poder Executivo
<b>OUTRAS ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS</b>	Alteração de QDD	Troca de Modalidade de Aplicação	Portaria, Ordem de Serviço ou Instrução de Serviço
	Remanejamento Interno	Troca de Elemento de Despesa	Não se aplica

		Troca de Plano Orçamentário (PO)	
		Troca de Detalhamento de Fontes	
		Troca de Regionalização	

### 5.3. Descentralização de Crédito

Além das alterações no orçamento, há também o instrumento de Descentralização de Créditos, que é o meio pelo qual uma unidade orçamentária ou administrativa transfere a outras unidades orçamentárias ou administrativas o poder de executar os créditos que lhes forem dotados. No ES, as descentralizações são normatizadas pelo Decreto Estadual nº 3.541-R de 2014 e suas alterações, bem como pela Portaria conjunta SEP/SEFAZ/SECONT nº 009.

Em resumo, a descentralização de créditos permite mais flexibilidade e dinamicidade na execução dos projetos e atividades, podendo ser:

- Descentralização Interna de Crédito (ou Provisão): é a transferência de créditos entre unidades gestoras de um mesmo órgão ou entidade; e
- Descentralização Externa de Crédito (ou Destaque): é a transferência de créditos entre unidades gestoras de órgãos de estruturas administrativas diferentes, de um órgão para outro.

Conforme quadro abaixo, a Portaria conjunta SEP/SEFAZ/SECONT nº 009, as Provisões são solicitadas, em regra, via Ofício e cronograma via E-DOCS, salvo SEDU e SESA e suas respectivas UGs, enquanto os Destaques são solicitados via Comunica no âmbito do SIGEFES.

Descentralização de Crédito <sup>1</sup>				
Tipo	Órgãos Envolvidos		Modo de Solicitação	Fluxo de Tramitação
Interna (Mesmo Órgão)	Mesma UO, diferentes UGs	44 0901 → 44 0912	Via Comunica	Sistema Sigefes > Técnico responsável.
	UOs e UGs diferentes	28 0101 → 28 0201	Ofício e cronograma Via E-docs	Gabinete SEP > SUBEO > Técnico > Retorno ao órgão após atendimento com anexo do documento efetuado no Sigefes.
Externa (Órgãos Diferentes)	UG e UO distintas	31 0101 → 28 0201	Via Comunica	Sistema Sigefes (anexos da publicação do Resumo do Termo de Cooperação e suas alterações e Portaria) > Técnico responsável .

<sup>1</sup> PORTARIA CONJUNTA SEP/SEFAZ/SECONT Nº 009-R, DE 22/03/2020

Art.1º § único, e Art.2º.

Por fim, ressalta-se que, durante o exercício, podem ser publicadas portarias de anulação – total ou parciais – das descentralizações de créditos orçamentários, nos termos do Decreto Nº 3541-R de 2014. Nesses casos, as portarias devem ser aprovadas pelas mesmas autoridades responsáveis pelas referidas descentralizações, bem como devem ser respeitados os compromissos ou obrigações assumidas com terceiros pela unidade gestora do crédito. Além disso, os créditos orçamentários descentralizados não utilizados pelo executante, bem como recursos financeiros sem comprometimento, devem, obrigatoriamente, retornar ao concedente, mediante publicação de portaria das mesmas autoridades responsáveis pela sua efetivação, até a data limite estabelecida pelo Decreto de Encerramento do Exercício do respectivo exercício;

## 6. Decreto de Programação Orçamentária e Financeira

Em decorrência da necessidade de garantir o cumprimento dos resultados fiscais estabelecidos na LDO e obter maior controle sobre os gastos, a Administração Pública, em atendimento aos arts. 8º, 9º e 13 da LRF, faz a programação orçamentária e financeira da execução das despesas públicas autorizadas na lei orçamentária vigente, bem como o monitoramento do cumprimento das metas de superávit primário.

A preocupação em manter o equilíbrio entre receitas e despesas, no momento da execução orçamentária, já constava na Lei nº 4.320, de 1964, prevendo a

necessidade de estipular cotas trimestrais das despesas que cada Unidade Orçamentária ficava autorizada a utilizar.

Esse mecanismo foi aperfeiçoado na LRF, que determina a elaboração da programação financeira e do cronograma mensal de desembolso, bem como a fixação das metas bimestrais de arrecadação, no prazo de 30 dias após a publicação dos orçamentos.

Verificada a frustração na arrecadação da receita prevista ou o aumento das despesas, que venham a comprometer o alcance das metas fiscais, torna-se necessária a adoção de mecanismos de ajuste entre receita e despesa.

Nesse sentido, a limitação dos gastos públicos é feita por meio de Decreto do Poder Executivo e por ato próprio dos demais Poderes, de acordo com as regras fixadas na LDO de cada exercício.

Em resumo, os objetivos do Decreto de Programação Orçamentária e Financeira são:

- a) estabelecer normas específicas de execução orçamentária e financeira para o exercício;
- b) estabelecer um cronograma de compromissos (empenhos) e de liberação (pagamento) dos recursos financeiros para o Governo;
- c) cumprir a legislação orçamentária (LRF, LDO etc.); e
- d) assegurar o equilíbrio entre receitas e despesas ao longo do exercício financeiro e proporcionar o cumprimento da meta de resultado primário.

Assim, a utilização desse mecanismo visa adequar os valores autorizados na Lei Orçamentária à realidade fiscal do exercício.

Segundo Albuquerque, Medeiros e Feijó (2008), adequar o ritmo de pagamentos aos ingressos de recursos financeiros do caixa (tesouraria) é problema que se apresenta aos administradores de qualquer organização no setor público ou setor privado.

Dessa forma, defendem que a realização da programação financeira, permite ao gestor antecipar providências para garantir que sejam realizados, nos prazos estabelecidos, os pagamentos aos fornecedores, aos credores e aos trabalhadores da instituição.

Para Albuquerque, Medeiros e Feijó (2008), um bom planejamento do fluxo de caixa deve ser estabelecido para que:

- a) Eventuais insuficiências de caixa não ocorram;
- b) Os recursos disponíveis não se mantenham ociosos;
- c) Se possível, uma reserva mínima de caixa se mantenha disponível, para atendimento de eventuais contingências;
- d) Programas em andamento não sejam paralisados por falta de recursos;
- e) A execução dos programas se mantenha em ritmo regular, em conformidade com o planejamento pertinente, com elevado grau de eficiência;
- f) Recursos de terceiros a serem utilizados sejam previamente negociados, para que se obtenham as melhores condições de crédito;
- g) O mercado de crédito não seja negativamente afetado pelo não cumprimento de obrigações;
- h) Problemas sociais não sejam causados por atrasos nos pagamentos de salários.

## 7. Citações e Referências

ALBUQUERQUE, C. M.; MEDEIROS, M. B.; FEIJÓ, P. H. F. **Gestão de Finanças Públicas**. 2ª edição. Brasília, 2008.

ALBUQUERQUE, C. M.; FEIJÓ, P. H. F. **Gestão de Finanças Públicas – Gestão Fiscal**. 4ª edição. Brasília, 2022.

ALBUQUERQUE, C. M.; MEDEIROS, M. B.; FEIJÓ, P. H. F. **Gestão de Finanças Públicas – Gestão Orçamentária**. 4ª edição. Brasília, 2022.

BALEEIRO, A. **Uma introdução à Ciência das Finanças**. 15ª edição, Rio de Janeiro, 1998.

BRASIL. [Constituição (1988)]

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estabelece normas gerais de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. 1964.

BRASIL. **Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001**.

Estabelece normas e diretrizes para a execução do orçamento no âmbito do Governo Federal. Disponível em:

<http://www.transparencia.gov.br/orcamento/normas-orcamentarias/portarias/portaria-interministerial-n-o-163-de-4-de-maio-de-2001-atualizada>. Acesso em: 19 dez. 2024.

BRASIL. **Portaria Ministerial nº 42, de 14 de abril de 1999**. Dispõe sobre a execução do orçamento federal de 1999. Disponível em:

[http://www.orcamentofederal.gov.br/orcamentos-anuais/orcamento-1999/Portaria\\_Ministerial\\_42\\_de\\_140499.pdf](http://www.orcamentofederal.gov.br/orcamentos-anuais/orcamento-1999/Portaria_Ministerial_42_de_140499.pdf). Acesso em: 19 dez. 2024.

BURKHEAD, J. Orçamento Público. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1971

COPE, O. K. **O ciclo orçamentário**. In: Jameson S. H. Orçamento e Administração Financeira. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1963.

ESPÍRITO SANTO (Estado). [Constituição (1989)]

**DEODATO, Alberto**. *Manual de Direito Financeiro*. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1980.

ENAP – Escola Nacional de Administração Pública. **Módulo 4 – Gestão de Recursos – Brasília**: 2014.

ESPÍRITO SANTO. **Lei Complementar Estadual nº 07, de 10 de setembro de 1990**. Dispõe sobre a organização e o funcionamento da administração pública no estado do Espírito Santo. 1990.

ESPÍRITO SANTO. **Orçamento Público Estadual**. Disponível em: <https://planejamento.es.gov.br/orcamento-publico-estadual>. Acesso em: 19 dez. 2024.



ESPÍRITO SANTO. **Decreto nº 3.541-R, de 6 de junho de 2014.** Dispõe sobre a descentralização da execução de créditos orçamentários e dá outras providências. 2014.

ESPÍRITO SANTO. **Manual Técnico de Orçamento do Estado do Espírito Santo.** 2023. Disponível em: <https://planejamento.es.gov.br/GrupodeArquivos/legislacao-2>

GIACOMONI, J. **Orçamento Público.** 14ª edição. São Paulo: Atlas, 2007.

MUSGRAVE, R. Teoria das Finanças Públicas. São Paulo: Atlas, 1976. Volume 1 e 2.

PEREIRA, José Matias. Finanças Públicas: a política orçamentária no Brasil. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

SANCHES, O. M. **O ciclo Orçamentário: uma revitalização à luz da Constituição de 1988.** In: Giacomoni, J, Pagnussat, J. L. Planejamento e Orçamento Governamental, Coletânea – Volume 2. Brasília: ENAP, 2007.