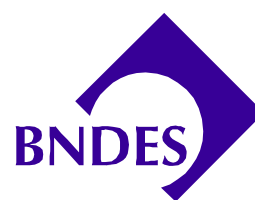


Ministério do Planejamento Orçamento e Gestão  
Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior  
Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social

# LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL Estudo em Grupos de Aprendizagem

*UNIDADE DE ESTUDO 5*  
*Compreendendo a*  
*Gestão Patrimonial à luz da LRF*

5



# **LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL**

## **Estudo em Grupos de Aprendizagem**

### ***UNIDADE DE ESTUDO 5***

#### ***Compreendendo a***

#### ***Gestão Patrimonial à Luz da LRF***

**Junho de 2001**

A divulgação deste trabalho se insere no âmbito de convênio de cooperação técnica firmado com os Ministérios do Planejamento e do Desenvolvimento e com a ENAP, visando a apoiar a implantação da Lei Complementar nº 101, de 4/5/2000, inclusive para efeito de atendimento do disposto em seu art. 64.

**As opiniões aqui expressas são de exclusiva responsabilidade dos autores e não refletem, necessariamente, a posição dos órgãos federais.**

Esta série e os demais estudos que divulgamos não dispensam uma leitura atenta do texto legal nem a adoção dos mecanismos necessários para o efetivo cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal, especialmente os contatos e consultas junto ao respectivo Tribunal de Contas, responsabilidade indelegável de todo administrador público.

Este documento pode ser reproduzido, em parte ou integralmente, desde que devidamente citada a fonte.



**MINISTÉRIO DO  
PLANEJAMENTO,  
ORÇAMENTO E GESTÃO**

**MINISTÉRIO DO  
DESENVOLVIMENTO, INDÚSTRIA  
E COMÉRCIO EXTERIOR**



**LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL  
Estudo em Grupos de Aprendizagem**

**UNIDADE DE ESTUDO 5  
Compreendendo a  
Gestão Patrimonial à Luz da LRF**

Publicação elaborada pelo Instituto Brasileiro de Administração Municipal (IBAM), sob o patrocínio do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES).

**FICHA TÉCNICA**

Coordenação Geral	<b><i>Tereza Cristina Baratta</i></b>
Coordenação Técnica	<b><i>Heraldo da Costa Reis</i></b>
Coordenação Executiva	<b><i>Gleisi Heisler Neves</i></b>
Coordenação Editorial	<b><i>Sandra Mager</i></b>
Conteúdo Técnico	<b><i>Mário Cristóvão Bruno (1ª Seção)</i></b> <b><i>Cláudio Nascimento (2ª, 3ª, 4ª, 5ª e 6ª Seções)</i></b>
Redação Pedagógica	<b><i>Cláudia Maria das Mercês Paes Ferreira Landim</i></b>
Revisão de Texto	<b><i>Fátima Caroni</i></b>
Projeto Gráfico <b><i>Ltda.</i></b>	<b><i>Clan Design Programação Visual e Desenho Industrial</i></b>
Diagramação	<b><i>Claudio Fernandes</i></b> <b><i>Emmanuel Khodja</i></b>

**FICHA CATALOGRÁFICA**

Bruno, Mário Cristóvão

Compreendendo a Gestão Patrimonial à Luz da LRF / Mário Cristóvão Bruno, Cláudio Nascimento. Coordenação de Heraldo da Costa Reis, Tereza Cristina Baratta, Gleisi Heisler Neves. — Rio de Janeiro: IBAM/BNDES, 2001.

96 p. (Lei de Responsabilidade Fiscal — Estudo em grupos de aprendizagem — Unidade de Estudo, 5).

1- Responsabilidade fiscal. I- Nascimento, Cláudio. II- Reis, Heraldo da Costa. III- Baratta, Tereza Cristina. IV- Neves, Gleisi Heisler. V- Instituto Brasileiro de Administração Municipal. VI- Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social.

336 (CDD 15. ed.)

# UNIDADE DE ESTUDO 5

## Compreendendo a Gestão Patrimonial à Luz da LRF

### Mensagem ao Participante

*Entre os grandes desafios ao qual a LRF remete os agentes envolvidos na gestão pública está a implementação e a sedimentação dos preceitos de controle e transparência, não apenas no que diz respeito à sua forma, mas principalmente à sua essência. Tais preceitos, que emanam da Constituição da República e da legislação pertinente, são largamente enfatizados no conteúdo da LRF e promovem um divisor de águas no padrão de condução dos órgãos da Administração Pública e na sua relação com a sociedade no que se refere ao trato das finanças públicas.*

*Com o intuito de colaborar com o processo de mudança que se faz necessário, é importante examinar o tema da gestão patrimonial, que tem seu debate estimulado a partir dos dispositivos trazidos pela LRF relativos à formação, manutenção e preservação do patrimônio público.*

*Em seguida, se apresentam os principais fundamentos e procedimentos de que se devem valer os administradores para, na ótica da transparência e da participação cidadã, estruturar as atividades de controle e avaliação da gestão patrimonial como um todo em termos de organização e desenvolvimento de um sistema integrado de informações alicerçado na contabilidade, no orçamento e na auditoria.*

*É importante lembrar que os planos, os orçamentos, as demonstrações e os relatórios de natureza contábil são depositários de informações relevantes sobre as ações governamentais, as quais, se evidenciadas, permitirão à sociedade, às suas instâncias de representação e a outros agentes — públicos e privados — avaliar o desempenho fiscal da Administração e o grau efetivo de compromisso assumido com os princípios da gestão responsável. Neste sentido está a importância que a presente Unidade de Estudo confere ao alertar produtores — e usuários — da informação governamental quanto as suas características qualitativas,*

### Objetivos Gerais

- ◆ Possibilitar a obtenção de conhecimentos sobre normas de gestão do patrimônio público.
- ◆ Propiciar a compreensão dos efeitos da aplicação das regras da LRF na gestão do patrimônio.
- ◆ Contribuir para o aperfeiçoamento do sistema de informações para o controle e avaliação das ações de gestão patrimonial.
- ◆ Apresentar os formulários e os procedimentos necessários para as análises e avaliações dos resultados obtidos nas operações governamentais que envolvem o patrimônio público.

### SUMÁRIO

Seção 1 — A Formação e a Preservação do Patrimônio Público .....	5
Seção 2 — O Controle da Gestão Patrimonial .....	18
Seção 3 — O Papel da Informação na Gestão Patrimonial .....	28
Seção 4 — A Transparência da Gestão Patrimonial .....	35
Seção 5 — A Transparência no Planejamento Governamental .....	42
Seção 6 — A Transparência na Execução Orçamentária e Financeira .....	50
Espaço Exclusivo do Participante .....	86
Chave de Respostas dos Exercícios .....	87
Glossário .....	93
Bibliografia .....	95

# Seção 1

## A Formação e a Preservação do Patrimônio Público

### 1.1 - Patrimônio Público

A LRF contém diversos dispositivos que se relacionam, de algum modo, com o patrimônio público. Assim ocorre, por exemplo, com a preservação do patrimônio, ação da Administração Pública para manter a sua integridade, apoiada por um conjunto de normas e orientações que permitem direcionar o seu uso com vistas ao interesse da coletividade.

De acordo com a LRF, a preservação envolve (Cap. VIII, Seção II):

- ◆ a proibição de aplicação da receita proveniente da venda de bens e direitos para uso em despesas correntes;
- ◆ a prioridade para os projetos em andamento, em detrimento de projetos novos.

Vejam-se, a seguir, alguns comentários a respeito do patrimônio público.

#### 1.1.1 - Conceito



#### Que é Patrimônio Público?

É o conjunto de bens, corpóreos ou incorpóreos, imóveis, móveis e semoventes, créditos, direitos e ações que pertençam, a qualquer título, às entidades estatais, autárquicas, fundacionais e paraestatais<sup>1</sup>.

O Município, ao incorporar bens, gera, ao longo do tempo, direitos sobre esses bens através, por exemplo, do aproveitamento de terrenos, investimentos, construções etc. Por outro lado, assume obrigações (empréstimos e outros compromissos) que passam a onerar o patrimônio.

Nesse sentido, cabe chamar a atenção para o fato de que não adianta possuir um patrimônio de bens tangíveis de grande valor, com grande repercussão na parte financeira do Município, se, somadas as obrigações, estas são maiores do que a soma dos bens e dos direitos. Isto gera um passivo desaconselhável para o Município, fazendo surgir a necessidade de controle mais efetivo sobre o patrimônio público, o que é uma das principais preocupações da LRF.

<sup>1</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 1999. p. 459.

## 1.2 - Classificação dos Bens Públicos

Os bens públicos, de acordo com sua destinação, classificam-se em:

- ◆ **bens de uso comum do povo**, aqueles que se destinam ao uso da coletividade, como as praças, rodovias, jardins, parques, avenidas, pontes etc.;
- ◆ **bens de uso especial**, constituídos por aqueles que se destinam à utilização, por parte da Administração, tais como os prédios onde estão instaladas as repartições do Município, os prédios escolares e os hospitalares da rede pública, os móveis, os equipamentos e os demais utensílios utilizados no serviço público;
- ◆ **bens dominicais** (ou dominiais), que, embora pertençam ao Município, não são utilizados pelo serviço público; destinam-se, geralmente, a produzir renda (por exemplo, terreno, prédio ou qualquer equipamento de propriedade do Município cedido a terceiros).

Essa classificação é dada pelo art. 66 do Código Civil.

Quanto à sua natureza, os bens pertencentes ao Município podem ser:

- ◆ **móveis** — os que podem ser transportados de um lugar para outro, por movimento próprio (semoventes) ou não. Os animais, por exemplo, são bens móveis; as máquinas, móveis de escritório, equipamentos etc. também são bens móveis;
- ◆ **imóveis** — aqueles bens que não podem ser transportados de um lugar para outro sem que sofram alteração de substância, como as edificações em geral. A legislação civil distingue os bens imóveis, por sua vez, em três tipos.

### Bens imóveis

Tipo	Característica
Por natureza	o solo com sua superfície, seus acessórios e adjacências naturais, compreendendo árvores e frutos pendentes, o espaço aéreo e o subsolo.
Por <u>accessão física</u> artificial	tudo quanto o ser humano incorporar permanentemente ao solo, como a semente lançada à terra, os edifícios e outras construções, de modo que não se possa retirar sem destruição, modificação, fratura ou dano.
Por <u>accessão intelectual</u>	tudo quanto, no imóvel, o proprietário mantiver intencionalmente empregado em sua exploração industrial, aformoseamento ou comodidade.

## 1.3 - Patrimônio do Município

Visto como se dividem os bens, pode-se resumir o patrimônio do Município como aquele constituído por:

- ◆ bens de uso especial, de uso comum e dominicais (ou dominiais);
- ◆ bens imóveis por natureza ou accessão;
- ◆ bens móveis e semoventes;
- ◆ direitos, inclusive aqueles decorrentes de participação no capital de sociedades de economia mista e empresas públicas;

- ◆ renda proveniente das atividades de sua competência e exploração de seus serviços;
- ◆ bens que vierem a lhe ser atribuídos por lei;
- ◆ bens que se incorporem ao seu patrimônio por ato jurídico perfeito;
- ◆ direitos diversos, entre os quais os provenientes da exploração de seus recursos.

Os bens públicos, de qualquer espécie, são inalienáveis, impenhoráveis e imprescritíveis, como regra geral.

#### **Inalienabilidade**

Significa que a transferência do bem é impossível. Tal regra não é, porém, absoluta, porquanto a lei pode autorizar a alienação, quando se dá a desafetação do bem.

#### **Imprescritibilidade**

Significa que, contra os bens públicos, não ocorre a prescrição aquisitiva, ou seja, o passar do tempo não dá direito a alguém de adquirir a propriedade pública. A Constituição Federal determina expressamente, nos arts. 183, § 3º, e 191, parágrafo único, que os bens públicos não podem ser adquiridos por meio do usucapião urbano e rural. Este é um exemplo de imprescritibilidade.

#### **Impenhorabilidade**

Por fim, faz com que os bens públicos não possam ser objeto de execução direta; esses bens não podem ser onerados, ou seja, não podem ser penhorados ou hipotecados.

## **1.4 - Aquisição de Bens para o Patrimônio Público**

São oito as formas de aquisição de bens pelo Poder Público.

#### **Compra**

Dá-se por meio de licitação, conforme dispõe a Lei nº 8.666/1993, com as alterações da Lei nº 8.883/1994 e de outras leis posteriores. Para que ocorra, é necessária a existência de dotação orçamentária para a cobertura da despesa por meio dos empenhos prévios.

Nenhuma compra será feita sem a adequada caracterização de seu objeto e indicação dos recursos orçamentários, sob pena de nulidade do ato e responsabilidade de quem lhe tiver dado causa, nos termos dos arts. 15 e 16, § 4º, inciso I, da LRF.

#### **Permuta**

Ocorre quando o Poder Público efetua uma transação com alguém em que este transfere um bem para o primeiro, que, por sua vez, faz o mesmo em relação ao particular.

#### **Dação em pagamento**

Consiste no fato de determinada pessoa, física ou jurídica, ao estar em débito para com o Poder Público, efetuar o pagamento por meio da transferência de um bem para o domínio deste último, que o recebe e o integra ao patrimônio. Esclareça-se, entretanto, que a dação em pagamento não extingue débitos tributários, conforme dispõe o Código Tributário Nacional.

## Doação

Conceitua-se como a transferência voluntária de bens, por particulares, ao Poder Público. A doação pode ser:

- ◆ gratuita — quando não há exigência a ser cumprida por parte da Administração ao aceitar o bem doado;
- ◆ onerosa — quando envolve um ônus, ou seja, o cumprimento de alguma restrição ou encargo pela Administração. Neste caso, a aceitação da doação dependerá de lei autorizativa.

## Herança jacente

É também uma forma de aquisição, pelo Poder Público, de um bem. Ocorre na forma da Lei nº 8.049/1991, que alterou dispositivos do Código Civil. Quando algum munícipe falece sem deixar herdeiros, o Município é chamado como sucessor para receber a herança jacente.

## Adjudicação

Corresponde à determinação, dada por sentença judicial, de que um bem particular seja incorporado ao patrimônio público, pelas razões que originaram a demanda. Pode ser, por exemplo, para quitação de qualquer débito para com a Administração.

## Desapropriação

É o procedimento pelo qual o Poder Público, fundamentado no interesse público, retira compulsoriamente um bem do patrimônio privado e o transfere ao domínio público, mediante justa e prévia indenização em dinheiro, conforme determina a CF em seu art. 5º, inciso XXIV, salvo exceções que a própria Constituição prevê. A legislação sobre desapropriação é vasta, não cabendo citá-la aqui. Deve-se, no entanto, lembrar que a desapropriação será sempre motivada, ou seja, alicerçada na necessidade pública, na utilidade pública ou no interesse social, conforme dispõem as leis pertinentes.

O art. 46 da LRF dispõe:



**"Art. 46. É nulo de pleno direito ato de desapropriação de imóvel urbano expedido sem o atendimento do disposto no § 3º do art. 182 da Constituição, ou prévio depósito judicial do valor da indenização".**

## Destinação

De áreas nos loteamentos decorre da legislação sobre loteamentos, que impõe ao loteador a obrigação de transferir ao patrimônio público uma parcela do empreendimento para construção das vias públicas e para utilização por outros serviços públicos.



## 1.5 - Alienação de Bens Públicos

A alienação de bens públicos é a transferência do domínio de um ente governamental para qualquer pessoa, física ou jurídica, e subordina-se sempre à existência de um interesse público devidamente justificado. São cinco as formas de alienação de bens pelo Poder Público.

### Alienação

Formas	Características
Venda	<p>Tratando-se de bem imóvel, será sempre precedida de autorização e de <u>licitação</u>, na modalidade de concorrência, conforme determina a Lei nº 8.666/1993. Não cumpridos esses requisitos, poderá ser decretada a nulidade da transação.</p> <p>Tratando-se de bem móvel, a mesma legislação exige que se proceda à licitação, dispensada porém a autorização legislativa.</p> <p>Em ambos os casos, é forçoso realizar a correspondente avaliação, para evitar que o Poder</p>
Dação em pagamento	Ato de transferência de um bem em pagamento de um débito ou uma obrigação. Depende sempre de avaliação prévia e, se se tratar de bem imóvel, também de autorização legislativa. A licitação é dispensada, por tornar-se inviável.
Doação	Ato de transferência de um bem, mediante autorização legal e avaliação prévia (dispensada também a licitação), do Poder Público para o particular, a título gratuito ou <u>oneroso</u> , conforme já explicado.
Permuta	Ocorre quando há interesse do Poder Público na realização de negócio com particular ou outra entidade pública. Exige que os valores dos bens envolvidos sejam compatíveis. Depende de avaliação prévia e autorização legislativa, porém a licitação está dispensada pela Lei nº 8.666/1993.
Investidura	Entende-se como tal a alienação aos proprietários de imóveis lindeiros (vizinhos), por preço nunca inferior ao da avaliação, de área remanescente ou resultante de obra pública, desde que se torne inaproveitável isoladamente. Além da avaliação, depende de autorização legislativa; a licitação, mais uma vez, é dispensada pela legislação.

Quanto aos bens de uso comum do povo e aos bens de uso especial, é vedada sua alienação, sob qualquer forma, enquanto guardarem essa qualidade. A alienação, todavia, poderá ocorrer se a Câmara Municipal autorizar por lei a sua desafetação, isto é, a retirada da qualidade e sua transformação em bens alienáveis.

A receita decorrente da alienação de bens e direitos é classificada como de capital e aplicada em despesa de capital, vedado seu uso em despesas correntes, salvo se destinada ao regime de previdência social.

O teor do art. 44 da LRF é o seguinte:



**"Art. 44. É vedada a aplicação da receita de capital derivada da alienação de bens e direitos que integram o patrimônio público para o financiamento de despesa corrente, salvo se destinada por lei aos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos".**

## 1.6 - Concessão, Cessão e Permissão

Os institutos aqui abordados, embora correntes na Administração Municipal, não constituem formas de alienação de bens públicos, portanto não afetam o patrimônio. Podem, porém, ser utilizados para admitir o uso, por terceiros, de bens pertencentes ao Município. Quando remunerados, podem trazer algum reflexo sobre o patrimônio, daí a sua menção nesta Unidade de Estudo.

### Concessão de Direito Real de Uso

A concessão de uso, neste caso, terá caráter de direito real resolúvel e será outorgada após lei autorizativa, podendo ser remunerada ou gratuita, haver imposição de encargos e, ainda, por tempo certo ou indeterminado, para fins específicos de urbanização, industrialização, edificação, cultivo de terra ou outra utilização de interesse social, devendo o contrato ou o termo ser levado ao registro imobiliário competente, observando-se o que determina o Decreto-lei nº 271/1967, que criou esse instituto.

Há casos em que a Lei nº 8.666/1993 dispensa a concorrência, quando, por exemplo, a concessão de direito real de uso recair sobre bens imóveis construídos e destinados ou efetivamente utilizados no âmbito de programas habitacionais de interesse social, por órgãos ou entidades da Administração Pública efetivamente criados para esse fim (art. 17, I, "f").

### Cessão de Uso

Constitui a transferência gratuita da posse de um bem público de uma entidade ou órgão para outra entidade ou órgão público, de forma que o cessionário o utilize segundo sua normal destinação, por tempo certo ou indeterminado.

A cessão de uso é ato administrativo interno, que não opera a transferência de propriedade, assemelhando-se ao comodato de Direito Privado.

Pode dispensar a autorização legislativa, quando se der entre órgãos da mesma entidade (por exemplo: Secretarias de um mesmo Município), fazendo-se por simples termos de cessão e anotação cadastral. A autorização legislativa será, porém, necessária, quando a cessão se der entre entidades diferentes.

## Concessão de Uso

Representa contrato administrativo pelo qual o Município outorga a utilização exclusiva de um bem de seu domínio a um particular, para que o explore por sua conta e risco, segundo a sua específica destinação.

A concessão de uso substitui com vantagem o comodato e a locação, que são contratos de Direito Privado, podendo ser remunerada ou excepcionalmente gratuita, por tempo certo ou indeterminado, sempre precedida de concorrência. Se destinadas a programas habitacionais de interesse social, na forma do art. 17, I, "f", da Lei nº 8.666/1993, o procedimento licitatório é dispensável.

## Permissão

A permissão de uso do imóvel municipal, sujeita a licitação, é utilizada pelo Poder Executivo, a título precário, revogável a qualquer tempo, gratuitamente ou mediante remuneração ou imposição de encargos, para o fim de exploração de serviços de utilidade pública, em área de dependência predeterminada e sob condições prefixadas.

A permissão de uso dos bens móveis municipais poderá ser admitida, em benefício de particulares, para a utilização de serviços específicos e transitórios, desde que não haja outros meios disponíveis locais, sem prejuízo para as atividades do Município, e recolhendo o interessado, previamente, a remuneração estabelecida pelo Município e tendo assinado o termo de responsabilidade pela conservação e devolução do bem.

## 1.7 - Inventário de Bens Patrimoniais

O processo de inventário diz respeito a todos os bens tangíveis que integram o patrimônio, ou seja, aqueles que efetivamente são utilizados pela Administração das suas atividades-fim e meio. Deve ser expresso em quantitativos físicos e monetários. Para ser mais completo, indicará também as entradas e os saldos.

O inventário é fundamental para a Administração Pública, pois compreende a verificação da existência do estoque de bens tangíveis. É obrigatório, vez que a legislação o estabelece pelo menos uma vez por ano, sendo aconselhada sua realização sempre que ocorrerem mudanças dos responsáveis pela gestão municipal.

Os bens serão inventariados pelos respectivos valores históricos ou de aquisição, quando conhecidos, ou pelos valores constantes dos inventários anteriores, com indicação da data de aquisição e breve referência ao seu estado de conservação. Nos inventários nenhum bem poderá figurar sem valor.

Excluem-se do processo de inventário os bens denominados uso comum do povo já estudados anteriormente. Significa afirmar, conquanto possam interferir no resultado econômico apurado no encerramento do exercício e, conseqüentemente, no Patrimônio Líquido, que esses bens não figurarão no Balanço Patrimonial do Município.

### Inventário de Bens

Etapas	Características
Levantamento	<p>Ocorre quando se faz a coleta de dados de todos os elementos do bem patrimonial, envolvendo as seguintes fases:</p> <p><b>identificação</b> — verificação, por grupos, das características dos bens e dos direitos;</p> <p><b>grupamento</b> — conjunto de elementos que possuem as mesmas características;</p> <p><b>mensuração</b> — ato de contar e fornecer a medida das unidades que compõem o patrimônio, tais como: peso, comprimento, volume etc.</p>
Arrolamento	<p>Registro das características e das quantidades obtidas no levantamento, podendo ser:</p> <p><b>sintéticos</b>, quando apresentados grupados de forma resumida;</p> <p><b>analíticos</b>, quando relacionados individualmente.</p>
Avaliação <sup>2</sup>	<p>Ocorre quando se dá valor ao bem patrimonial, levando em consideração critérios de acordo com a natureza e a finalidade. É fundamental para o controle da gestão patrimonial.</p> <p>Obedecerá às seguintes normas:</p> <p>os débitos e os créditos, bem como os títulos de renda, serão avaliados pelo seu valor nominal, feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na data do balanço;</p> <p>os bens móveis e imóveis serão avaliados pelo seu valor de aquisição ou pelo custo de produção ou de construção;</p> <p>os bens de almoxarifado, pelo preço médio ponderado das compras.</p>

#### 1.7.1 - Métodos de Inventários

A inventariação dos bens obedece a uma metodologia que facilita a apuração do custo atual do bem.

Há basicamente dois métodos de inventários:

- ◆ **Periódico** — é empregado no sentido de apurar periodicamente a existência e o custo atual do bem inventariado. Tal método é o mais adotado pelas Administrações Municipais.
- ◆ **Permanente** — permite a apuração da existência e do custo atual do bem, com maior frequência. Possibilita manter atualizado o custo atual do bem. Por este motivo, é recomendável que a Administração o adote como um processo de trabalho.

<sup>2</sup> MACHADO JR., J. Teixeira, REIS, Heraldo da Costa. *A Lei 4.320 comentada*. 30. ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2000. p. 171.

### 1.7.2 - Reavaliação

Poderão ser feitas reavaliações dos bens móveis e imóveis. Embora a reavaliação do ativo tangível de uma entidade de Direito Público não tenha o significado da empreendida por uma entidade empresarial, é da melhor técnica que a Administração Pública proceda a tal reavaliação, pois, em dadas circunstâncias, poderá o patrimônio público estar muito aquém da realidade do seu valor diante do mercado.

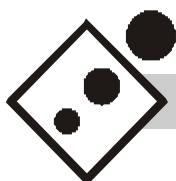
### 1.7.3 - Depreciação

A utilização efetiva dos bens tangíveis do Município, nas suas várias atividades-meio e fim, pode provocar desgastes que, sem dúvida alguma, exigirão sua reposição, em um futuro próximo.

A fim de garantir essa reposição, ao fim da vida útil do bem, a entidade ajusta os preços dos serviços com a inclusão de valor que poderá refletir aquele desgaste, sob a forma de depreciação.

A depreciação é, pois, uma forma de recuperar o valor do bem empregado nas atividades da entidade e de garantir aquela reposição.

Na Administração Pública não é usual a sua utilização. Entretanto, como a LRF exige a apuração de custos, a depreciação dos bens é um dos componentes de tais custos, devendo a entidade estar atenta e calculá-la com a aplicação de taxas, de acordo com a natureza do bem e da atividade para a qual foi determinada.



### Refleta antes de Prosseguir

Em seu Município os bens públicos constituem uma riqueza não explorada?

Nos Municípios, geralmente os órgãos da Administração e da Fazenda concentram a maior parte das atividades de controle dos bens patrimoniais. É possível reforçar os cofres municipais com receitas advindas de uma exploração econômica adequada dos bens a partir da ação conjunta desses dois órgãos que promova uma reforma abrangente na área de gestão patrimonial, sempre visando à proteção do interesse da coletividade.

Abandonando uma atitude passiva em relação ao patrimônio público e com base em diagnósticos, é possível identificar situações, tais como: imóveis (edifícios e terrenos) em mãos de particulares a preços vis ou ocupados sem o correspondente pagamento do aluguel ou de arrendamento, ou, ainda, entregues a particulares sem a devida autorização legislativa e que, muitas vezes, não mais cumprem as condições originalmente estabelecidas.

Tais situações devem ser passíveis de revisão pela Administração, que deve providenciar as medidas que se fizerem necessárias em cada caso, visando à proteção e à preservação da integridade do patrimônio sob a sua responsabilidade. Acrescente-se, ainda, a oportunidade que a LRF enseja para a tomada de conhecimento através de inventários de existência de bens em estado de abandono ou deterioração, para eliminação do desperdício.

## 1.8 - Outros Impactos da LRF sobre a Gestão Patrimonial

### 1.8.1 - Disponibilidades de Caixa

De acordo com art. 43 (**caput**), as disponibilidades de caixa dos Municípios, dos órgãos ou entidades municipais e das empresas por eles controladas serão depositadas em instituições financeiras oficiais.

Já o § 1º desse dispositivo estabelece que as disponibilidades dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos, ainda que vinculadas a fundos específicos a que se referem os arts. 249 e 250 da Constituição, ficarão depositadas em conta separada das demais disponibilidades de cada ente e aplicadas nas condições de mercado, com observância dos limites e das condições de proteção e prudência financeira.

Com o objetivo de assegurar recursos para o pagamento de aposentadoria e pensões aos servidores e a seus dependentes, em adição aos recursos do respectivo tesouro, os Municípios poderão constituir fundos, integrados pelos recursos provenientes de contribuições e por bens, direitos e ativos de qualquer natureza, mediante lei que disporá sobre a natureza e a administração desses fundos.

O § 2º desse mesmo art. 43 da LRF dispõe que as disponibilidades de caixa têm sua aplicação vedada em títulos da dívida estadual e municipal, bem como em ações e outros papéis relativos às empresas controladas pelo respectivo ente da Federação. Também é vedada aplicação em empréstimos, de qualquer natureza, aos segurados e ao Poder Público, inclusive a suas empresas controladas.

A centralização dos valores em uma única instituição financeira oferece vantagens como:

- ◆ mecanismo de controle das contas públicas mais eficiente;
- ◆ possibilidade de obtenção de melhores condições financeiras;
- ◆ condições favoráveis na realização das operações de crédito;
- ◆ facilidades nas operações de antecipação de receita orçamentária.

Atenção: pelo "**art. 38, § 2º da LRF, as operações de crédito por antecipação de receita realizadas por Estados ou Municípios serão efetuadas mediante abertura de crédito junto à instituição financeira vencedora em processo competitivo eletrônico promovido pelo Banco Central do Brasil**".

### 1.8.2 - Novos Projetos só Depois de Atendidos os que Estão em Andamento

Observado o disposto no § 5º do art. 5º, combinado com o art. 45, ambos da LRF, a lei orçamentária e a de créditos adicionais só incluirão novos projetos após adequadamente atendidos os em andamento e contempladas as despesas de conservação do patrimônio público, nos termos em que dispuser a LDO.

É de conhecimento que projetos novos tendem a ser beneficiados, enquanto os em andamento são modificados ou até abandonados em decorrência de mudanças administrativas de toda a natureza. Muitas vezes obras já iniciadas são prejudicadas em seu término, provocando perda significativa de recursos no Poder Público.

Dessa forma, a LRF estabelece uma prioridade aos projetos em andamento, que deverão ser terminados para que possa haver novos investimentos.

O Poder Executivo encaminhará à Câmara Municipal, até a data do envio da Lei de Diretrizes Orçamentárias, relatório com as informações necessárias ao cumprimento dessa exigência, ao qual se dará ampla divulgação.

Temos aqui mais uma demonstração de que a LRF prestigia o planejamento municipal e a execução do plano de Governo, ao só permitir novos projetos após adequadamente atendidos os em andamento e contempladas as despesas de conservação do patrimônio público.

### **1.8.3 - Geração de Despesas Lesivas ao Patrimônio**

Pelo art. 15 da LRF, serão consideradas não autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio público a geração de despesa ou a assunção de obrigação que não atendam ao disposto nos arts. 16 e 17, que dizem respeito, respectivamente, à criação, à expansão ou ao aperfeiçoamento da ação governamental que acarretem aumento da despesa e às despesas obrigatórias de caráter continuado, temas já amplamente tratados em Unidades de Estudos anteriores.

### **1.8.4 - A Empresa Controlada Disporá de Autonomia Gerencial, Orçamentária e Financeira**

De acordo com o art. 47 da LRF, a empresa controlada, quando firmar contrato de gestão com o ente controlador, disporá de autonomia gerencial, orçamentária e financeira e incluirá em seus balanços trimestrais nota explicativa em que informará:

- ◆ fornecimento de bens e serviços ao controlador, com respectivos preços e condições, comparando-os com os praticados no mercado;
- ◆ recursos recebidos do controlador, a qualquer título, especificando valor, fonte e destinação;
- ◆ venda de bens, prestação de serviços ou concessão de empréstimos e financiamentos com preços, taxas, prazos e condições diferentes dos vigentes no mercado.

O contrato de gestão é um ajuste firmado entre uma entidade (no caso, a empresa controlada) e o ente público ao qual pertence. Nesse acordo, estabelecem-se metas e objetivos, prazos e responsabilidades, de modo a dotar a entidade de maior liberdade administrativa para executar os serviços que lhe competem e administrar os recursos de que dispõe.

Se as metas e demais condições previstas não são cumpridas, a entidade tem sua autonomia restringida nos termos contratuais de gestão, submetendo-se a controle mais rigoroso por parte do ente ao qual está vinculada.

Tal dispositivo da Lei de Responsabilidade Fiscal não só permite melhor controle dos gastos públicos, como também dá maior transparência às informações sobre essas empresas.

## **EXERCÍCIOS - Seção 1**

---

1. Diante de cada afirmação que se segue, coloque (V) se você a considerar verdadeira e (F) se a considerar falsa.

- a) ( ) O patrimônio público não é constituído somente de bens tangíveis.
- b) ( ) Podemos dizer que empréstimos e dívidas não integram o patrimônio público.
- c) ( ) Constituem patrimônio de domínio público os bens de uso comum do povo, os de uso especial e os dominiais.
- d) ( ) A base da classificação dos bens públicos é dada pelo Código Civil.
- e) ( ) Ruas, avenidas, praças e jardins são bens de uso especial.
- f) ( ) Bens utilizados pela Administração Pública como hospitais, delegacias e escolas são exemplos de bens dominiais.

2. Considerando a natureza dos bens públicos, numere a coluna da direita, que os exemplifica, de acordo com a da esquerda, que os classifica.

**1. Móveis**

a) ( ) O solo, com sua superfície.

**2. Imóveis**

b) ( ) Edifícios e construções.

c) ( ) Árvores e frutos pendentes.

d) ( ) Máquinas e equipamentos.

e) ( ) Animais, como o gado, ovinos etc.

3. Assinale com (X) a única alternativa que completa, corretamente, a afirmação:

***Os bens públicos têm como características serem***

a) ( ) imprescritíveis e impenhoráveis.

b) ( ) prescritíveis e inalienáveis.

c) ( ) penhoráveis e alienáveis.

d) ( ) imprescritíveis e penhoráveis.

4. Assinale com (X) a única alternativa que não corresponde à forma de aquisição de bens pelo Poder Público.

a) ( ) Herança jacente.

b) ( ) Compra.

c) ( ) Investidura.

d) ( ) Desapropriação.



5. Considerando os tipos de alienação de que pode lançar mão o Poder Público, numere os requisitos da coluna da direita em correspondência aos da coluna da esquerda.

1. **Venda**

a) ( ) Precedida de autorização legislativa e de concorrência, quando de bem imóvel.

2. **Permuta**

b) ( ) Autorizada por lei municipal, com base em avaliação prévia, passando o bem do Poder Público ao particular.

3. **Investidura**

4. **Dação em pagamento**

c) ( ) Exige interesse público e equivalência de valores, além de avaliação prévia e autorização legislativa.

5. **Doação**

d) ( ) Aquisição, pelo proprietário confrontante, de área sem utilização autônoma, contígua à propriedade particular.

e) ( ) Entrega de bem para quitar débito ou obrigação, sempre com prévia avaliação.

6. Considerando o que foi estudado, assinale com (X) a única alternativa que não corresponde a orientações estabelecidas na LRF sobre preservação de patrimônio público.

a) ( ) Proibição de aplicação de receita da venda de bens e direitos para uso em despesas correntes.

b) ( ) Inclusão de novos projetos na lei orçamentária e nas de créditos adicionais somente após atender àqueles em execução e contemplar despesa de conservação do patrimônio.

c) ( ) Elaboração de relatório resumido sobre inventário dos bens públicos para o Tribunal de Contas para dar ampla publicidade.

d) ( ) Anulação de ato de desapropriação de imóveis urbanos sem que haja prévia e justa indenização em dinheiro.

e) ( ) Depósito em instituições financeiras oficiais das disponibilidades de caixa dos Municípios, dos órgãos ou entidades municipais e das empresas por eles controladas.

f) ( ) Anulação de ato e responsabilização de quem tiver dado causa a despesas sem observância dos requisitos do empenho e da licitação prévios.

### ATENÇÃO

Confira suas respostas na página 88.

Se todas as respostas estiverem corretas, continue seu estudo.

Havendo erros, você deverá:

- ◆ reler o conteúdo estudado, tentando solucionar as suas dúvidas;
- ◆ não encontrando no texto as respostas desejadas, anote suas dúvidas para apresentá-las na reunião do Grupo de Aprendizagem.

## Seção 2

### O Controle da Gestão Patrimonial

#### 2.1 - A Finalidade do Controle

Após estudar o conceito de patrimônio público, é preciso abordar o controle da gestão patrimonial. Primeiramente, é necessário mencionar que o controle patrimonial aqui enfocado é mais abrangente do que o controle de bens tangíveis e intangíveis do Município.

A preocupação é que sejam conhecidos os aspectos relativos ao controle da Administração Pública, no que diz respeito ao gerenciamento de todo o patrimônio público sob sua responsabilidade.

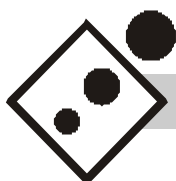


**Você já Ouviu Falar nesse Tipo de Controle? Sabe para que ele Serve?**

As chamadas funções clássicas da Administração compreendem: planejamento, organização, direção, coordenação e controle. A execução dessas cinco funções forma o processo administrativo de uma organização qualquer.

Deste modo, o controle consiste na etapa do processo administrativo de uma organização, na qual são feitas as verificações para certificar-se de que todas as coisas ocorrem em conformidade com:

- ◆ as políticas traçadas;
- ◆ o plano adotado;
- ◆ as instruções transmitidas;
- ◆ os princípios estabelecidos pela entidade.



**Refleta antes de Prosseguir**

Vamos imaginar uma máquina que produz parafusos. Se algum problema acontece com algum elemento que a integra (cada parafuso produzido sai torto), teremos ao final de um dia parafusos que não poderão ser utilizados na sua **finalidade**. Por isso é preciso que a todo o momento se **controle** o que está sendo feito pela máquina, para que o trabalho realizado atenda aos objetivos fixados.

Já os órgãos públicos, embora sejam exemplos de organizações complexas, devem estar adequadamente estruturados para também cumprir **finalidades**. Já se falou sobre o desafio que hoje as organizações públicas enfrentam em face da cobrança pela sociedade do atendimento com qualidade de suas demandas. O **controle** pode e deve colaborar na construção de novos padrões de desempenho da Administração Municipal.

O controle existe justamente para fazer com que as situações que comprometem os objetivos da organização sejam evitadas ou corrigidas. Essas situações variam de uma entidade para outra, pois dependem dos fins a que elas se destinam. O quadro a seguir exemplifica isto.

Organização	Finalidade	Situação que compromete a finalidade da organização
Empresa de ônibus	Transportar passageiros	Motorista que não respeita as leis de trânsito
Secretaria Municipal de Educação	Oferecer ensino ao público-alvo do Município	Magistério que não atenda à demanda dos alunos
Construtora	Construir edificações	Material que é utilizado inadequadamente nas construções



### ATENÇÃO

A função de controle não deve ser vista como um trabalho de policiamento. O controle não busca apontar culpados de crimes, mas sim encontrar as situações ocorridas na entidade que conduzem a um mau desempenho da organização, bem como os responsáveis por tais situações. É importante lembrar que não só pessoas são responsáveis pelas situações mencionadas. Um serviço pode não estar sendo bem executado devido à falta de equipamentos corretos, por exemplo.

É através do controle que será verificado se os objetivos da entidade foram realmente atingidos. Para tanto, o controle executa as seguintes tarefas:

- ◆ identificar se as ações da organização foram ou não executadas de acordo com as políticas traçadas e os planos estabelecidos;
- ◆ identificar se as ações da organização foram ou não executadas conforme as instruções dos gestores;
- ◆ identificar se as ações da organização foram ou não executadas dentro dos princípios que regem a organização;
- ◆ fornecer informações para avaliar os resultados obtidos pela entidade.



### Você Acha que nas Entidades Governamentais o Controle também tem esse Papel tão Importante?

Podemos dizer que nas entidades governamentais o controle é até mais importante. Isto porque o controle na Administração Pública irá cuidar de objetivos que atendem não somente a um grupo A ou B, mas a toda a sociedade. Além disso, os administradores fazem uso de recursos públicos para ofertar bens e serviços à coletividade.

A gama de objetivos que uma entidade governamental tem para cumprir é bastante ampla, tendo em vista sua própria extensão. No Município, por exemplo, o Poder Executivo tem objetivos que são diferentes do Legislativo. Por sua vez, a Secretaria de Educação tem objetivos distintos dos da Secretaria de Saúde e, assim, sucessivamente.

Deste modo, o sistema de controle de uma organização governamental precisa ser estruturado de diversas formas, para que possa dar conta de verificar se todos os objetivos estão de fato sendo cumpridos.

## 2.2 - Modalidades de Controle nas Organizações Públicas

Na Unidade de Estudo 1 foram abordadas as formas do controle exercido nas entidades governamentais. Vamos recordar e conhecer mais sobre este tema.

### Quanto à Qualidade do Controle:

- ◆ **Administrativo** — é aquele que a Administração Pública exerce sobre seus atos e agentes. É executado pelo Poder Executivo e pelos órgãos de administração dos demais Poderes sobre suas próprias atividades, com o objetivo de que a **"atividade pública em geral se realize com legitimidade e eficiência, atingindo a sua finalidade plena que é a satisfação das necessidades coletivas e atendimento dos direitos individuais"** <sup>3</sup>.

Exemplos: os procedimentos administrativos disciplinares de servidores públicos; o controle da arrecadação de tributos que a Fazenda executa sobre os órgãos arrecadadores não só para evitar desvios, como inscrever devedores em dívida ativa.

- ◆ **Legislativo** — é o controle do Legislativo sobre atos administrativos dos demais Poderes, constituindo-se num **"controle eminentemente político, indiferente aos interesses individuais dos administrados, mas objetivando os superiores interesses do Estado e da comunidade"** <sup>4</sup>.

Exemplo: fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, mediante controle externo do Poder Legislativo sobre a entidade governamental.

- ◆ **Judiciário** — é o controle exercido exclusivamente pelo Poder Judiciário sobre atos administrativos dos demais Poderes, verificando a conformidade do ato com a norma legal que o rege. Seu intuito é corrigir atos ilegais da Administração Pública, quando estes são lesivos ao direito individual ou ao patrimônio público.

Exemplo: julgamento de ações.

### Quanto à Forma do Controle:

- ◆ **Interno** — quando exercido pela própria organização sobre suas atividades.
- ◆ **Externo** — quando realizado por um órgão que não integra a estrutura da entidade que está sendo controlada.

O art. 70 da Constituição Federal estabelece que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, quanto à legalidade, à legitimidade, à economicidade, à aplicação de subvenções e à renúncia de receita, será exercida mediante os controles externo e interno.

No quadro apresentado a seguir, são demonstradas as funções de cada controle.

<sup>3</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 16. ed. atual. pela Constituição de 1988. São Paulo: R. dos Tribunais, 1991.

<sup>4</sup> Idem.

Controle Interno (art. 74 da CF)	Controle Externo
<p>Avaliar o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos;</p> <p>Comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e à eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e <u>entidades</u> da Administração, bem como aplicação de recursos públicos por entidades de <u>direito privado</u>;</p> <p>Exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da entidade;</p> <p>Apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.</p>	<p>Proceder à fiscalização financeira e dos atos de gestão dos administradores públicos;</p> <p>Julgar as contas dos administradores e dos demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos e as contas daqueles que causarem perda, extravio ou outra irregularidade, provocando prejuízo ao Tesouro Público;</p> <p>Emitir parecer prévio sobre as contas prestadas anualmente.</p>

A Constituição Federal estabelece, em seu art. 31, que a fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal.



### ATENÇÃO

O controle interno não é exercido somente pelo Poder Executivo. O art. 74 da Constituição Federal determina que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão sistema de controle interno, de forma integrada. Assim, no Município, o Poder Executivo e o Poder Legislativo devem estabelecer, de forma integrada, seus próprios sistemas de controle interno, para que seja possível fiscalizar e avaliar a gestão patrimonial do Município como um todo.

### Quanto ao Aspecto Controlado:

◆ **Legalidade** — este controle tem por fim "*assegurar que a Administração atue em consonância com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico, como os da legalidade, moralidade, finalidade pública, publicidade, motivação e impessoalidade*"<sup>5</sup>;

◆ **Mérito** — envolve questões gerenciais do controle, pois visa à comprovação de eficiência, eficácia, efetividade e economicidade da atividade pública.

◆ Entende-se para cada um desses conceitos o seguinte:

◆ **Eficiência** — refere-se à forma pela qual os objetivos da entidade são alcançados. "*Corresponde à otimização dos recursos, através da utilização de métodos, técnicas e normas, visando ao menor esforço e ao menor custo na execução das tarefas*"<sup>6</sup>.

◆ **Eficácia** — diz respeito ao alcance de objetivos e metas. "*Sua preocupação é com*

<sup>5</sup> DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito administrativo*. 11. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

<sup>6</sup> PINHEIRO, Ivan A. Limites impostos pela Constituição às ações governamentais. *A Gazeta Mercantil*, São Paulo, p. 5, 1 mar. 1991.

<sup>7</sup> Idem.

- ◆ **Efetividade** — refere-se aos efeitos sociais da ação governamental, ou seja, os seus resultados concretos para a sociedade.
- ◆ **Economicidade** — *"refere-se aos prazos e condições nos quais são obtidos os recursos físicos, humanos e financeiros. Uma operação econômica pressupõe recursos em qualidade, quantidade, menor custo e a tempo hábil"* <sup>8</sup>.

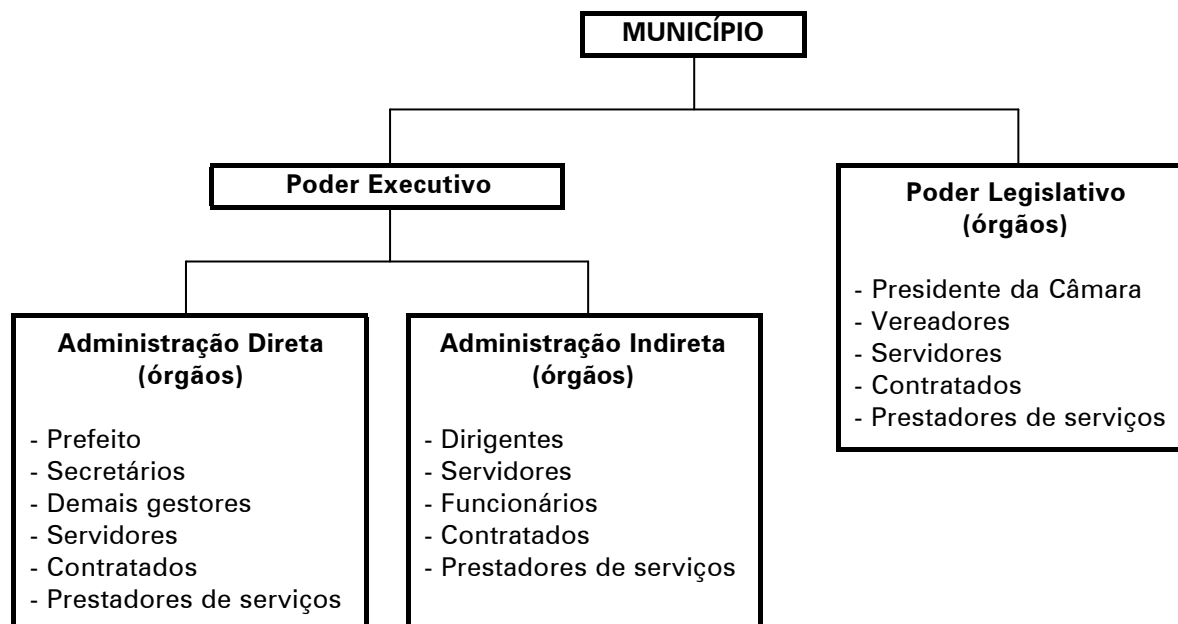
### Quanto ao Momento de se Exercer o Controle:

- ◆ **Antes** da realização de um ato (controle prévio) — é um controle preventivo, porque visa a impedir que seja praticado um ato ilegal ou contrário ao interesse público.  
Exemplo: autorização prévia do Legislativo a determinados atos do Executivo.
- ◆ **Durante** a realização de um ato (controle concomitante) — é o que acompanha a atuação administrativa no mesmo momento em que ela acontece.  
Exemplo: controle da execução orçamentária.
- ◆ **Após** a realização de um ato (controle subsequente) — tem por objetivo rever os atos já praticados, para corrigi-los, desfazê-los ou apenas confirmá-los.  
Exemplo: homologação.

Ainda que importantes, os pontos trazidos até o momento tratam de aspectos conceituais do controle. Vejamos agora um pouco da estrutura do controle, para que você possa analisar a atividade de controle no seu Município. Para tornar viável este estudo, vamos ater-nos ao controle da gestão patrimonial.

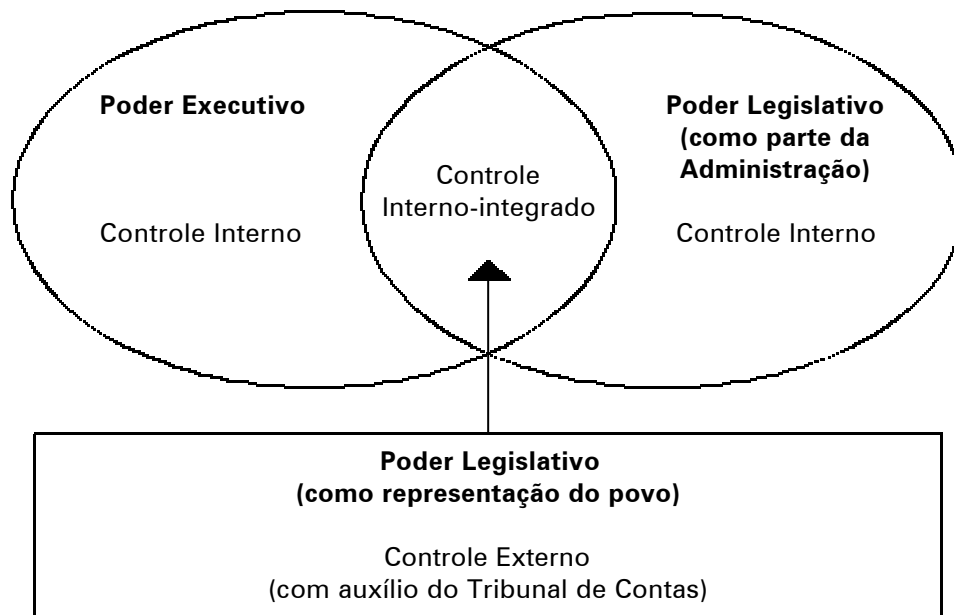
## 2.3 - O Sistema de Controle nas Entidades Públicas

O controle deve ser visto como um sistema que envolve toda a organização, exigindo a participação de todos que a integram. Assim, o controle no Município abrange:



<sup>8</sup> PINHEIRO, Ivan A. Limites impostos pela Constituição às ações governamentais. *A Gazeta Mercantil*, São Paulo, p. 5, 1 mar. 1991.

O controle da gestão patrimonial será feito de forma **interna**, no âmbito de cada Poder do Município; de forma **externa**, pelo Legislativo, com auxílio do Tribunal de Contas respectivo; e pelo controle **interno-integrado**, como se demonstra no esquema a seguir.



A razão de ser do controle interno em cada Poder explica-se pelo fato de que, sendo este uma função administrativa, ou seja, incide sobre os atos e agentes da Administração Pública, ele se torna muito mais eficiente e eficaz se o Poder o executa diretamente sobre suas atividades. Pense nos problemas que ocorreriam se o controle no Legislativo Municipal fosse todo feito pelo Poder Executivo do Município. Além disso, fica respeitada a autonomia administrativa do Poder Legislativo, que gerencia seus recursos financeiros, embora não exerça atividades que lhe permitam auferir receitas.

Cabe destacar que a Constituição Federal dispõe sobre o controle interno-integrado como uma forma de controle nas entidades governamentais. É sobre este que o controle externo deve atuar, pois ele reflete o conjunto das atividades realizadas pelos diversos órgãos que compõem a Administração Municipal.

**"A Constituição da República não determinou o Poder para fazer a integração dos controles internos. Entretanto, como compete ao Executivo a apresentação da prestação de contas da entidade governamental, entende-se que lhe cabe a tarefa de fazer a consolidação e a integração dos relatórios e demonstrações do controle interno de cada Poder"**<sup>9</sup>.

O Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público fiscalizarão o cumprimento das normas estabelecidas no art. 59 da LRF, com ênfase no que se refere a:

- ◆ atingimento das metas estabelecidas na LDO;
- ◆ limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar;
- ◆ medidas adotadas para o retorno da despesa com pessoal ou da dívida aos respectivos limites;
- ◆ destino de recursos obtidos com a alienação de ativos;
- ◆ cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais.

<sup>9</sup> REIS, Heraldo da Costa. Áreas e centros de responsabilidades no controle interno das entidades governamentais. *Revista de Administração Municipal*, Rio de Janeiro, v. 39, n. 205, p. 19-35, out./dez. 1992.

Quanto aos Tribunais de Contas, o § 1º do art. 59 dispõe que eles alertarão os Poderes ou órgãos, quando constatarem:

- ◆ a possibilidade de ocorrência das situações para limitação de empenho;
- ◆ que o montante da despesa com pessoal, das dívidas, das operações de crédito e da concessão de garantia se encontram acima de 90% dos respectivos limites;
- ◆ que os gastos com inativos e pensionistas se encontram acima do limite definido em lei;
- ◆ fatos que comprometam os custos, os resultados dos programas ou os indícios de irregularidades.

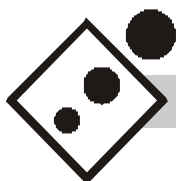


## E como o Controle Interno de cada Poder Deve Estar Estruturado?

Como se pode observar, o controle interno é a base para a atividade de controle na Administração Pública. É dele que se faz o controle interno-integrado e é sobre ele que o controle externo atua, em última instância. Sem controle interno, o controle externo fica deficiente.

Para estruturar o controle interno são necessários os seguintes instrumentos:

**1 - " Orçamento, cujo conteúdo refletirá programas de trabalho, objetivos globais, metas ou cargas de trabalho a executar, responsabilidades da organização e dos respectivos agentes, aliados a medidas de desempenho e recursos ou insumos de toda natureza que possibilitarão a sua execução" <sup>10</sup>.**



## Refleta antes de Prosseguir

Se o controle trata de verificar as políticas e os planos traçados pela Administração, é natural que o orçamento seja um instrumento também de controle. Como será possível saber se um posto ambulatorial deixou de ser construído? Ou que foi gasto com material de consumo mais do que se deveria?

Muitas das informações sobre o que foi planejado não estarão no orçamento. Por isso é necessário que o controle utilize também planos de governos, elaborados para o período, como o PPA (Plano Plurianual) e a LDO (Lei de Diretrizes Orçamentárias).

**2 - Contabilidade**, que é um sistema gerador de informações sobre os efeitos das operações realizadas sobre a estrutura econômico-financeira de um patrimônio.

<sup>10</sup> REIS, Heraldo da Costa. Áreas e centros de responsabilidades no controle interno das entidades governamentais. *Revista de Administração Municipal*, Rio de Janeiro, v. 39, n. 205, p. 19-35, out./dez. 1992.



Para que as informações produzidas pela contabilidade sejam úteis e confiáveis é necessário que os seus responsáveis dominem a técnica contábil e a legislação pertinente, aplicando os princípios fundamentais de contabilidade aos trabalhos realizados.

Adiante, abordaremos com mais detalhes o tema da contabilidade e da informação por ela produzida.

**3 - "Auditoria, cuja função é verificar o cumprimento das obrigações, dos programas e da veracidade das informações geradas pela contabilidade, bem como prevenir danos ou prejuízos ao patrimônio da entidade.**

**A auditoria também se preocupa com os controles administrativos, desde que os atos administrativos possam produzir impactos financeiros que mudem a situação econômica e financeira da entidade, refletida nas demonstrações contábeis e financeiras" <sup>11</sup>.**

Além destes três componentes, o controle interno é constituído de um controle periférico, ou seja, o que abrange outros itens, como o controle de bens móveis e imóveis, por exemplo.

<sup>11</sup> REIS, Heraldo da Costa. Áreas e centros de responsabilidades no controle interno das entidades governamentais. *Revista de Administração Municipal*, Rio de Janeiro, v. 39, n. 205, p. 19-35, out./dez. 1992.

## EXERCÍCIOS - Seção 2

---

1. Preencha as lacunas que completem, corretamente, a frase:

**Através do controle verifica-se, na organização, se todas as coisas ocorrem em conformidade com as \_\_\_\_\_, o \_\_\_\_\_, as \_\_\_\_\_ e os \_\_\_\_\_**

2. Entre as opções abaixo, assinale com (X) a única resposta correta.

- a) ( ) O controle interno no Município é exercido somente pelo Poder Executivo.
- b) ( ) O controle exercido antes da realização de um ato é denominado subsequente.
- c) ( ) O objetivo do controle é apontar os culpados dos crimes cometidos contra a Administração Pública.
- d) ( ) O controle fornece informações para que se avalie o resultado obtido pela entidade.
- e) ( ) A contabilidade e a auditoria são os únicos instrumentos de controle interno.

3. Entre as alternativas abaixo, assinale com (X) a única que completa, corretamente, a frase:

**Quanto à qualidade o controle pode ser:**

- a) ( ) administrativo — político — legislativo.
- b) ( ) judiciário — administrativo — externo.
- c) ( ) administrativo — legislativo — judiciário.
- d) ( ) legislativo — concomitante — administrativo.

4. Numere a segunda coluna de acordo com a primeira, considerando o que é verificado pelo controle de mérito.

**1. Eficiência**

**2. Eficácia**

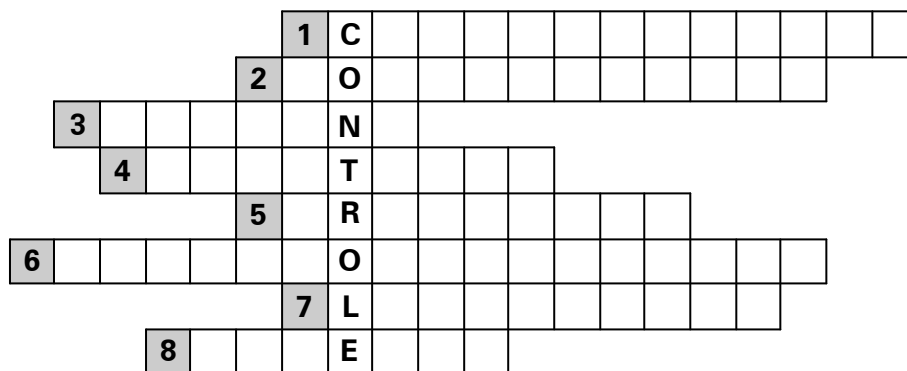
**3. Efetividade**

**4. Economicidade**

- a) ( ) Diz respeito ao alcance de objetivos e metas, sua preocupação é com resultados a partir de objetivos claramente definidos.
- b) ( ) Refere-se aos prazos e condições nos quais são obtidos os recursos físicos, humanos e financeiros. Uma operação econômica pressupõe recursos em qualidade, quantidade, menor custo e a tempo hábil.
- c) ( ) Refere-se à forma pela qual os objetivos da entidade são alcançados. Corresponde à otimização dos recursos, através da utilização de métodos, técnicas e normas, visando ao menor esforço e ao menor custo na execução das tarefas.
- d) ( ) Refere-se aos efeitos sociais da ação governamental, ou seja, os seus resultados concretos para a sociedade.

5. Para preencher o quadro de Palavras-cruzadas, apresentado abaixo, você deverá usar as palavras que correspondam às definições (ou ao preenchimento das lacunas) dos seguintes itens:

1. Sistema gerador de informações sobre os efeitos das operações realizadas sobre a estrutura econômico-financeira de um patrimônio.
2. Como o controle não busca apontar culpado de crimes, ele não deve ser visto como uma função de \_\_\_\_\_.
3. Controle em que o Poder Legislativo atua como representante do povo.
4. Instrumento de controle que verifica o cumprimento das obrigações e dos programas e a veracidade das informações geradas pela contabilidade.
5. Instrumento de controle interno que reflete programas de trabalho, objetivos globais, metas ou cargas de trabalho a serem executados pela Administração.
6. Controle que reflete o conjunto das atividades realizadas pelos diversos órgãos que compõem a Administração Municipal.
7. Quando o controle tem por fim assegurar que a Administração atue em consonância com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico, ele é classificado como controle de \_\_\_\_\_.
8. Controle feito no âmbito de cada Poder.



### ATENÇÃO

Confira suas respostas nas páginas 88 e 89.

Se todas as respostas estiverem corretas, continue seu estudo.

Havendo erros, você deverá:

- ◆ reler o conteúdo estudado, tentando solucionar as suas dúvidas;
- ◆ não encontrando no texto as respostas desejadas, anote suas dúvidas para apresentá-las na reunião do Grupo de Aprendizagem.

## Seção 3

### O Papel da Informação na Gestão Patrimonial

#### 3.1- A Informação e suas Características

A atividade de controle nas entidades governamentais só pode ser efetuada se informações forem fornecidas a respeito da organização. Por outro lado, o controle reflete um novo conjunto de informações, que serão transmitidas a quem de interesse, para o devido uso. Informação, portanto, é vital para o aperfeiçoamento contínuo da ação governamental.



#### Que é Informação?

Informação é o ato de informar. Por sua vez, informar é "**fornecer dados sobre alguém ou algo, dar notícia, comunicar, instruir, confirmar**"<sup>12</sup>.

Você pode estar pensando que esta resposta é um pouco óbvia. Mas não é bem assim. Há um detalhe a que é preciso ficar atento, ao se conceituar informação.

Informar envolve veracidade, antes de tudo. Isto é, fornecer uma informação é dar conhecimento verdadeiro sobre algo ou alguém, sobre o qual se possa formar uma opinião adequada.



#### ATENÇÃO

Consultando o dicionário novamente, verifica-se que afirmar coisa que se sabe contrária à verdade ou dar uma indicação contrária à realidade é conceituado como mentir. Informar algo não verdadeiro é mentir. Portanto, cuidado com as informações fornecidas para você, e aquelas que você produz. Um controle só pode ser estabelecido se as informações que circulam na organização são verdadeiras, em primeiro lugar.



#### Mas Será que para se Utilizar uma Informação basta que ela Seja Verdadeira?

Não! A veracidade é uma característica imprescindível da informação, mas não é a única.

A informação deve ser confiável, ou seja, ter credibilidade. Para ser confiável, deverá ter por base documentos que atestem sua veracidade e ser proveniente de uma fonte idônea e segura.

<sup>12</sup> FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. *Dicionário da língua portuguesa* (Novo Aurélio). Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 2000.

Exemplo: Vamos supor que o encarregado do almoxarifado de uma Prefeitura Municipal informa ter comprado e distribuído 50 cartuchos de tinta para impressora, em determinado mês. Após um exame no setor, no entanto, são verificados: que não há nota fiscal da compra mencionada, que os registros de controle do estoque apresentam erros e que não há documentação comprovando a distribuição do material adquirido. Como o usuário irá confiar na informação passada, que pode até ser verdadeira? Deste modo, confiabilidade é também uma característica fundamental da informação.

A informação deve ser útil. Uma informação útil é aquela que serve ou atende às finalidades de seus usuários.

Para uma melhor compreensão da utilidade de uma informação, é apresentado a seguir um quadro onde se verifica a finalidade da informação fornecida pela contabilidade de uma Prefeitura Municipal, de acordo com o seu usuário.

<b>Pessoas/Órgãos que recebem a Informação</b>	<b>Finalidades</b>
Prefeito Municipal	Verificar o cumprimento das políticas estabelecidas para seu governo. Avaliar o desempenho dos demais agentes da Administração responsáveis por bens e valores públicos. Decidir pela adoção de novas políticas ou pela reformulação das atuais.
Secretários Municipais	Acompanhar a execução dos programas de trabalho da unidade orçamentária que gerencia. Decidir sobre a adoção ou reformulação de políticas na sua área.
Poder Legislativo e Tribunal de Contas	Exercer o controle externo, com o objetivo de verificar a probidade da Administração, a guarda e o emprego legal dos recursos públicos.
Órgãos de outros níveis de governo	Fazer a consolidação das contas nacionais. Realizar análises econômicas regionalizadas.
Sociedade em geral	Exercer o controle social, mediante o conhecimento e a compreensão da forma pela qual os recursos públicos estão sendo ou foram aplicados.

Resumindo, a informação para controle deverá possuir, entre outras, as seguintes características básicas:

- ◆ veracidade;
- ◆ confiabilidade;
- ◆ utilidade.

Informações de "má qualidade", falsas, não confiáveis ou inúteis induzem a avaliações incorretas pelos seus usuários e, conseqüentemente, a decisões inadequadas.

O controle produz informações que poderão ser utilizadas pelos mais diversos usuários internos e externos de uma entidade, e, como já mencionado, o controle utiliza dados fornecidos por outros setores da organização, para que o mesmo possa ser executado. Aliás, a matéria-prima do trabalho de controle é o conjunto de informações que lhe são transmitidas. **Sem informação não existe controle.**

Muitas são as fontes de informação para o exercício do controle. No que concerne ao controle da gestão patrimonial, mais especificamente, a principal fonte de informações é a contabilidade.

### 3.2 - A Contabilidade como um Sistema de Informação



#### **Você já Tinha Pensado na Contabilidade do seu Município como Fonte de Informação?**

A contabilidade é um sistema receptor de dados referentes a operações governamentais cujo produto final é a informação de natureza econômico-financeira.

Através da contabilidade se controla o patrimônio econômico-financeiro de uma entidade, assim denominado porque constitui o conjunto de bens, direitos e obrigações passíveis de avaliação monetária, utilizado para a realização das atividades financeiras e econômicas de uma organização.

A contabilidade tem como resultado uma série de informações a respeito do patrimônio econômico-financeiro, que é controlado, das atividades executadas e do resultado obtido pela entidade, findo determinado período. É a informação contábil para uso gerencial.

Por ser uma fonte de informações, diversos estudiosos vêm denominando a contabilidade sistema de informações contábeis.



#### **ATENÇÃO**

Um sistema de informações contábeis não significa um sistema informatizado de contabilidade. Sistema de informações contábeis é um processo que permite a produção de informação contábil. Este processo compreende diferentes tarefas, tais como: a escrituração contábil (feita manualmente ou por meio de sistema informatizado), os registros da tesouraria, a elaboração de demonstrações contábeis e os registros do controle de bens móveis e imóveis.

Como vimos, o controle da gestão patrimonial utiliza outros instrumentos, como o orçamento e a auditoria. Porém é a contabilidade a principal fonte de informações para o controle. Daí a importância de o controle interno de um Município manter seus serviços de contabilidade. Isto pressupõe a existência de uma equipe técnica qualificada e a oferta de recursos materiais e tecnológicos apropriados.

Foi mencionado anteriormente que uma informação deve ser verdadeira, confiável e útil.



## E o que Pode Garantir que uma Informação Prestada pela Contabilidade do Município Seja Verdadeira, Confiável e Útil?

Existem regras básicas que a contabilidade deverá seguir, no momento de registrar os fatos ocorridos na entidade e na elaboração das demonstrações contábeis. Essas normas permitem que as informações geradas pela contabilidade possam ser utilizadas pelo controle, com o mínimo de risco à sua integridade. Essas regras são chamadas princípios fundamentais de contabilidade.

### 3.3 - Os Princípios Fundamentais de Contabilidade

Os princípios fundamentais de contabilidade foram estabelecidos, em nosso país, pela Resolução nº 750/1993 do Conselho Federal de Contabilidade, em princípio para as entidades empresariais. Entretanto, tal fato não impede sua aplicação nas entidades governamentais. Esses princípios estão latentes ou explícitos na legislação pertinente, conforme se verificará mais adiante. De forma resumida, comentaremos a seguir os princípios cuja aplicação tem mais relevância para as entidades governamentais, como nos expõe Heraldo da Costa Reis <sup>13</sup>.

#### Princípio da Evidenciação

Este princípio traduz o próprio objetivo da contabilidade. Por ele, o sistema de informações contábeis municipal irá informar com clareza e transparência a composição patrimonial do Município e as atividades que o mesmo exerce para atingir seus objetivos. A Lei nº 4.320/1964 preceitua, nos seus arts. 83 e 89, que a contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados, bem como os fatos ligados à administração orçamentária, financeira, patrimonial e industrial, ao mesmo tempo em que no art. 85 dispõe que os serviços contábeis serão organizados de forma a permitir o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

#### Princípio da Entidade

O fundamento deste princípio está centrado no reconhecimento do patrimônio como objeto da contabilidade e na autonomia patrimonial do Município, no caso. Ou seja, a contabilidade não irá confundir o patrimônio municipal com o patrimônio daqueles que administram o Município.

#### Princípio da Continuidade

Ao se efetuar a contabilização dos fatos, considera-se que a organização tem vida ilimitada até que uma situação qualquer venha provocar a sua descontinuidade. Isto significa que, enquanto a entidade existir, a informação contábil representa fatos que não estão totalmente acabados ou terminados. Os finais de exercícios financeiros representam cortes na vida da entidade para apresentar os resultados das operações realizadas e as modificações na situação financeira, econômica e patrimonial da organização.

<sup>13</sup> REIS, Heraldo da Costa. *Princípios fundamentais de contabilidade* (resolução nº 750/1993 do Conselho Federal de Contabilidade) e a *Lei 4.320/1964*. Rio de Janeiro: IBAM, 1995.



## ATENÇÃO

Vale lembrar que a Constituição da República, ao definir Plano Plurianual, emprega a expressão **programas de duração continuada** e a LRF adota a expressão **despesa obrigatória de caráter continuado**, que guardam relações com o princípio da continuidade mencionado.

### Princípio da Oportunidade

Os fatos devem ser registrados integralmente e no momento certo, à medida que vão acontecendo. Desta forma, a informação contábil refletirá com precisão as mudanças na estrutura patrimonial da entidade. A Lei nº 4.320/1964 não dispõe, claramente, sobre tal princípio, mas os profissionais de contabilidade pública devem entender que as informações contábeis têm de estar disponíveis a qualquer momento que o seu usuário, principalmente o interno, queira delas se servir para as decisões serem tomadas.

### Princípio do Registro pelo Valor Original

As transações da organização devem ser registradas com o valor da data de sua realização. A Lei nº 4.320/1964, em seu art. 106, define de forma precisa os critérios a serem adotados pela Administração Pública na avaliação dos elementos patrimoniais.



**"Art. 106. A avaliação dos elementos patrimoniais obedecerá às normas seguintes:**

***I — os débitos e créditos, bem como os títulos de renda, pelo seu valor nominal, feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na data do balanço;***

***II — os bens móveis e imóveis, pelo valor de aquisição ou pelo custo de produção ou de construção;***

***III — os bens de almoxarifado, pelo preço médio ponderado das compras."***

### Princípio da Prevalência da Essência sobre a Forma

Adotar este princípio é retirar da informação contábil, para fins gerenciais, o formalismo que a envolve e prejudica. Para compreendê-lo melhor, é apresentado o seguinte exemplo: a legislação determina que a despesa realizada de um período é toda aquela que nele for legalmente empenhada. Porém, o empenho é um aspecto legal de execução da despesa, e não deve ser entendido como a despesa propriamente dita. Despesa é consumo de ativos. Por este exemplo, verifica-se que a contabilidade deverá se preocupar em evidenciar muito mais a essência da despesa (valor de ativos consumidos) do que a forma (valor empenhado).



## EXERCÍCIOS - Seção 3

---

1. Complete as lacunas da frase abaixo:

**A informação para controle deverá possuir, entre outras, três características básicas:**

\_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_.

2. Diante de cada afirmativa abaixo, marque (V) se a considerar verdadeira ou (F) se a considerar falsa.

- a) ( ) Através da contabilidade, controla-se o patrimônio econômico-financeiro de uma entidade.
- b) ( ) Sistema de informações contábeis significa um sistema informatizado de contabilidade.
- c) ( ) A contabilidade não constitui um sistema gerador de informações.
- d) ( ) A contabilidade é a única fonte de informações para o controle.
- e) ( ) O patrimônio econômico-financeiro de uma entidade constitui o conjunto de bens, direitos e obrigações passíveis de avaliação monetária.

3. Assinale com (X) a única alternativa que responde, corretamente, à seguinte pergunta:

**Qual o conjunto, entre os que são apresentados, que reflete os princípios fundamentais de contabilidade?**

- a) ( ) Evidenciação — registro pelo custo final — oportunidade.
- b) ( ) Inferência — prevalência da forma sobre a essência — continuidade.
- c) ( ) Registro pelo valor original — controle — transparência.
- d) ( ) Continuidade — entidade — prevalência da essência sobre a forma.

4. Numere a segunda coluna de acordo com a primeira, considerando o conceito de cada princípio apresentado.

**1. Oportunidade**

- a) ( ) As transações da organização devem ser registradas pelo valor da sua realização.

**2. Entidade**

- b) ( ) O sistema de informações contábeis municipal irá informar com clareza e transparência a composição patrimonial do Município e as atividades que o mesmo exerce para atingir seus objetivos.

**3. Registro pelo valor original**

- c) ( ) A contabilidade não irá confundir o patrimônio municipal com o patrimônio daqueles que administram o Município.

**4. Evidenciação**

- d) ( ) Os fatos devem ser registrados integralmente e no momento certo, à medida que vão acontecendo.

5. No quadro de "cata-palavras" abaixo, procure as que sirvam para o preenchimento das lacunas apresentadas nos itens seguintes:

- a) **O controle se apóia em \_\_\_\_\_ que poderão ser utilizadas pelos mais diversos \_\_\_\_\_ internos e externos de uma entidade.**
- b) **A \_\_\_\_\_ é uma característica imprescindível da informação.**
- c) **Pelo princípio da prevalência da \_\_\_\_\_ sobre a \_\_\_\_\_ deve-se retirar da informação contábil, para fins gerenciais, o formalismo que a envolve e**

A	X	I	N	O	B	F	G	H	I	Q
Z	V	E	R	A	C	I	D	A	D	E
F	T	E	H	Ç	M	U	R	D	E	C
U	S	P	D	L	R	O	V	X	A	B
I	A	D	U	F	X	S	E	I	M	U
N	S	M	A	O	R	G	C	O	R	V
F	D	A	P	Q	C	N	T	B	O	L
O	F	U	L	B	E	J	Z	D	F	I
R	L	J	N	S	M	U	X	G	A	H
M	H	S	S	H	A	C	O	E	S	X
A	Q	E	R	P	Z	E	M	T	R	A
C	A	D	T	B	G	R	C	Q	V	J
O	I	U	S	U	A	R	I	O	S	H
E	G	F	O	V	R	J	Q	A	S	E
S	T	A	P	N	A	X	E	B	U	S

**ATENÇÃO**

Confira suas respostas nas páginas 89 e 90.

Se todas as respostas estiverem corretas, continue seu estudo.

Havendo erros, você deverá:

- ◆ reler o conteúdo estudado, tentando solucionar as suas dúvidas;
- ◆ não encontrando no texto as respostas desejadas, anote suas dúvidas para apresentá-las na reunião do Grupo de Aprendizagem.

## Seção 4

### A Transparência da Gestão Patrimonial

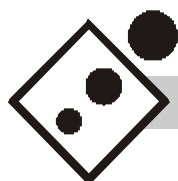
#### 4.1 - A Transparência: Conceito, Objetivos e Características Principais

Com certeza você já deve ter ouvido perguntas e afirmações como: "O que o governo faz com o dinheiro dos impostos que a gente paga?", "Quanto o governo deve?", "Pago meu IPVA em dia e a estrada está malconservada!", "O dinheiro das privatizações foi gasto em quê?", "A Administração passada não fez nada!".

Frases como as citadas acima expressam tão-somente o anseio da sociedade por informações acerca da gestão do patrimônio público pelo governo. Mais uma vez nos vemos às voltas com o tema da informação.

As ações executadas pelas entidades governamentais refletem-se na vida de todos os integrantes de uma sociedade, sejam estes os próprios cidadãos, as organizações privadas, as organizações não-governamentais ou as demais instituições públicas.

Entende-se que o anseio dessas pessoas por informações sobre as ações que o governo planeja e executa ao longo do tempo ocorre à medida que tais ações influenciam as decisões que elas, e os próprios gestores, têm que tomar.



#### Refleta antes de Prosseguir

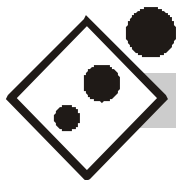
Com base nas ações que o Governo pretende realizar, que executa ou que já empreendeu, a sociedade toma suas decisões: o Secretário de Saúde decide qual a melhor aplicação a ser dada aos recursos destinados ao seu setor; o cidadão decide em quem votar na próxima eleição; uma instituição financeira decide se vai ou não emprestar dinheiro ao Município; o empresário decide ou não investir na cidade; o Governo Estadual decide firmar ou não um convênio com o Governo Municipal.

As escolhas da própria entidade governamental e da sociedade só poderão ser feitas se a Administração Pública fornecer as informações necessárias sobre suas ações, isto é, se tornar claras suas ações.



#### Mas, então, a Transparência Requer Vontade Política?

Sim. É fundamental que o agente público se conscientize do seu papel na gestão dos recursos públicos, para que se exteriorize uma imagem transparente da Administração ante a coletividade como um todo. Na Unidade de Estudo 3, ao estudar-se as experiências de participação, viu-se como a transparência reforça a função de controle e fiscalização por parte da sociedade, ao mesmo tempo em que ela abre um espaço para o debate público sobre a própria gestão dos recursos.



### Refleta antes de Prosseguir

Se o Prefeito da sua cidade fosse diretor de uma empresa, ele não teria que informar ao dono da firma quais as ações que ele praticou, como aplicou os recursos da empresa nas atividades sob sua responsabilidade e o lucro ou o prejuízo alcançados pela empresa na sua administração?

Então, na entidade governamental ele tem o mesmo dever. Até mais, pois a má gerência de recursos públicos causa danos não só a uma pessoa ou um grupo, especificamente, mas a toda uma sociedade.

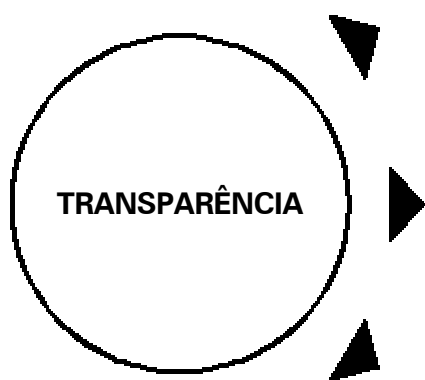
Evidenciar é informar com clareza, com transparência, ao passo que uma Administração transparente é aquela que evidencia suas ações. Assim, verifica-se que evidenciação e transparência são conceitos que estão intimamente relacionados.

A LRF enfatiza a transparência como um princípio da gestão fiscal, como estabelecido em seu § 1º, art. 1º:



**"Art. 1º . . . . .**  
**§ 1º. A responsabilidade da gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente.....".**

No entanto, este princípio deve ser estendido à Administração Pública como um todo. Assim, a transparência deve ser vista como o passo da Administração para:



#### A Tomada de Decisões

Como mencionado, é através das informações fornecidas pela Administração Pública que os gestores da entidade (usuários internos da informação) e a sociedade (usuários externos) tomam suas decisões em relação ao governo e a suas respectivas ações.

#### O Controle

O controle interno e o controle externo de uma entidade governamental deverão contribuir para o reforço da clareza na gestão patrimonial.

#### A Verificação, Análise e Avaliação do Desempenho

Os gestores e a sociedade necessitam avaliar o desempenho da Administração Pública, que respaldará o planejamento e as decisões sobre ações futuras.

Para que tal avaliação seja feita, é preciso que as ações governamentais já implementadas sejam evidentes.

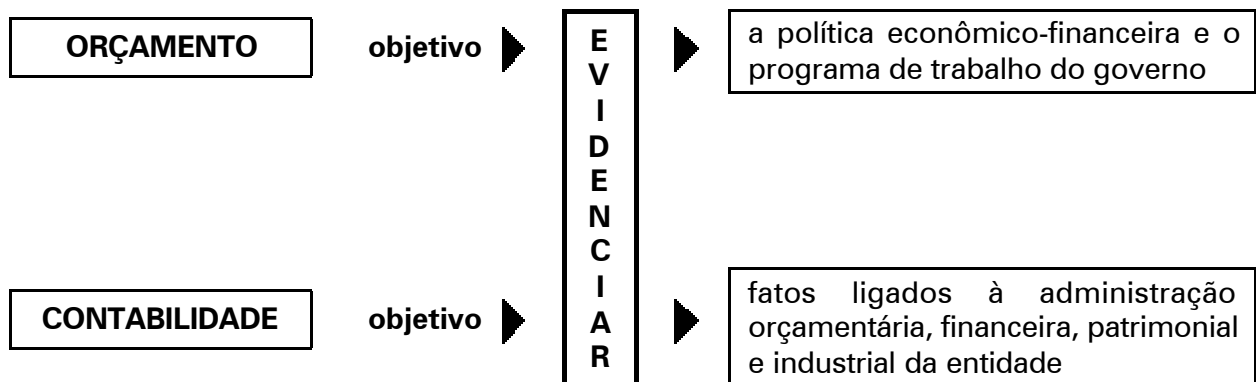
## 4.2 - Os Instrumentos de Transparência da Gestão Patrimonial na LRF



### De que Forma a Transparência Pode ser Implementada na Administração Pública?

A transparência da gestão patrimonial ocorrerá através da evidenciação das ações governamentais. Há vários meios de se proceder a essa evidenciação. No entanto, trataremos aqui sob o enfoque do orçamento e da contabilidade.

***"Orçamento e a contabilidade, no mundo dos negócios de hoje, têm papéis relevantes na administração das organizações, independentemente de serem de direito privado ou de direito público, em razão do potencial de informações que podem oferecer"*** <sup>14</sup>.



Observa-se, assim, que a palavra-chave "evidenciar" é a ação prevista nos objetivos do orçamento e da contabilidade.

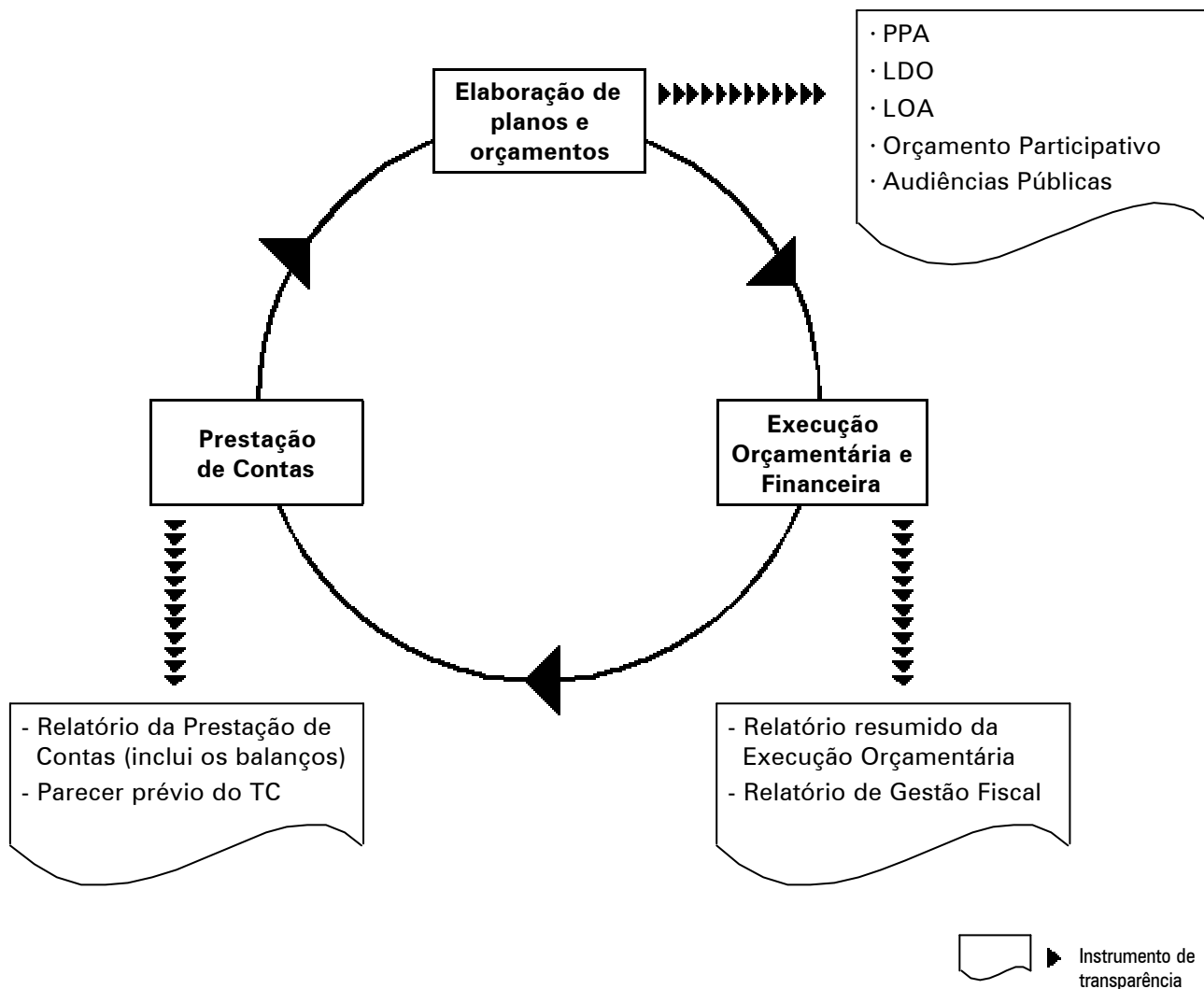
A evidenciação do orçamento e da contabilidade pode ser feita de várias formas. Entretanto, a LRF estabelece em seu art. 48 alguns mecanismos de transparência da gestão fiscal, como se demonstra a seguir.



***"Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos."***

Portanto, no que diz respeito à gestão fiscal, a transparência ocorrerá em todo o ciclo do processo orçamentário e financeiro da entidade. A figura a seguir ilustra melhor esta idéia.

<sup>14</sup> REIS, Heraldo da Costa. *A transparência nas demonstrações contábeis de uma administração municipal - um estudo de caso*. Rio de Janeiro, 1988. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Fundação Getúlio Vargas. Instituto Superior de Estudos Contábeis, Rio de Janeiro, 1988.



Além dos instrumentos estabelecidos em lei, a Administração Pública pode e deve elaborar demonstrações contábeis complementares, sempre que for necessário melhorar a qualidade da informação, principalmente aqueles destinados ao incentivo da participação da sociedade.

Com o preceito da transparência, foram criados mecanismos que possibilitam à população acompanhar a formulação e a execução física dos projetos e das atividades, bem como estar informada sobre a realização financeira dos programas. Neste sentido é que a LRF determina a divulgação daqueles instrumentos de transparência em meios eletrônicos de acesso público (**internet**), bem como dispõe que a transparência será assegurada também mediante incentivo à participação popular e à realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e de discussão dos planos, da LDO e dos orçamentos, como já amplamente abordado.

No que se refere à divulgação pela **internet**, entende-se que esta regra foi uma antecipação do legislador, pois se sabe de antemão que este será um importante veículo de comunicação num futuro próximo. Por ser um meio de acesso ainda em difusão no país e no mundo, a maioria da população e, mesmo, vários Municípios dele ainda não dispõem para seu uso. Assim, as Administrações Municipais não devem se afligir com esta determinação, pois sua observância se dará ao logo do tempo.

**"Em que pese à preocupação da legislação com a transparência do orçamento e das demonstrações contábeis, tudo leva a crer que esse objetivo não vem sendo alcançado, tanto através do orçamento quanto através da contabilidade. Isso pode ser verificado pela inobservância de princípios e falta de clareza nas regras que orientam os procedimentos da contabilidade"** <sup>15</sup>. Daí a importância de se observarem os princípios fundamentais de contabilidade, como já explicado na Seção anterior.

Desta forma a contabilidade deve ser olhada com interesse por aqueles que têm a responsabilidade pela gestão dos dinheiros públicos, dando-lhes condições para a produção de informações que os auxiliem nas decisões a serem tomadas.

Compreende-se melhor isto quando alguns questionamentos, entre outros, como a seguir explicita Reis, são dirigidos à Administração pelos agentes internos ou pela sociedade e não encontram respostas na contabilidade da maioria dos Municípios brasileiros:

- ◆ **"A receita do serviço x é suficiente para cobrir os seus custos e, conseqüentemente, mantê-lo em condições de funcionamento adequado e eficiente, inclusive de atender ao crescimento da demanda?**
- ◆ **O valor do imposto x ou y se justifica diante dos gastos com atividades não remuneradas?**
- ◆ **Os recursos para investimentos estão sendo bem aplicados? Qual o retorno desses investimentos?**
- ◆ **Os custos de manutenção dos ativos na área de saúde se relacionam adequadamente com os benefícios gerados na área?**
- ◆ **Este serviço é deficitário ou superavitário? Se superavitário, o seu resultado estaria sendo reinvestido ou desviado para outro serviço? Se deficitário, qual o recurso que está sendo utilizado para financiá-lo?"** <sup>16</sup>

A adequação da contabilidade pública pressupõe acrescentar ao seu sistema de informações elementos que dêem mais precisão e clareza à informação contábil, tais como: a implementação de contabilidade por centros de responsabilidade, da contabilidade gerencial e a análise de demonstrações financeiras.

<sup>15</sup> REIS, Heraldo da Costa. *A transparência nas demonstrações contábeis de uma administração municipal* - um estudo de caso. Rio de Janeiro, 1988. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Fundação Getúlio Vargas. Instituto Superior de Estudos Contábeis, Rio de Janeiro, 1988.

<sup>16</sup> \_\_\_\_\_. Em busca da transparência na contabilidade governamental. *Revista de Administração Municipal*, Rio de Janeiro, v. 39, n. 202, p. 6-16, jan./mar. 1992.

## **EXERCÍCIOS - Seção 4**

---

1. Entre as alternativas abaixo, assinale com (X) a única que está correta.

- a) ( ) As ações executadas pelas entidades governamentais se refletem na vida de somente alguns integrantes de uma sociedade.
- b) ( ) A transparência das ações governamentais não requer vontade política.
- c) ( ) As escolhas da sociedade independem do fato de a Administração Pública evidenciar suas ações.
- d) ( ) Administração transparente é aquela que evidencia suas ações.
- e) ( ) A LRF não enfatiza a transparência como um princípio da gestão fiscal.

2. Assinale com (X) a única alternativa que completa corretamente a afirmação.

**A transparência deve ser vista como o passo da Administração Pública para**

- a) ( ) avaliação de desempenho — controle — execução da despesa.
- b) ( ) tomada de decisões — controle — avaliação de desempenho.
- c) ( ) tomada de decisões — gestão fiscal — avaliação de desempenho.
- d) ( ) tomada de decisões — evidenciação — controle.

3. Complete as lacunas das sentenças abaixo:

- a) **O \_\_\_\_\_ e a \_\_\_\_\_ têm papéis relevantes na administração das organizações, em razão do potencial de informações que podem oferecer.**
- b) **A contabilidade tem por objetivo evidenciar fatos ligados à administração \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ da entidade.**
- c) **O orçamento tem por objetivo evidenciar a \_\_\_\_\_**

4. Entre as alternativas apresentados abaixo, assinale com (X) a única que não corresponde a um instrumento de transparência governamental, de acordo com a LRF.

- a) ( ) Lei de Diretrizes Orçamentárias.
- b) ( ) Relatório de gestão fiscal.
- c) ( ) Plano Diretor
- d) ( ) Prestações de contas.
- e) ( ) Orçamento.



5. Preencha as lacunas das frases abaixo, de modo a completar a compreensão dos temas abordados.

a) Instrumentos de transparência quando da elaboração de planos e orçamentos	PPA, _____, _____, _____ Participativo, _____ Públicas.
b) Instrumentos de transparência quando da _____ e _____.	Relatório Resumido da Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal
c) Instrumentos de transparência quando da _____ de contas	Relatório da Prestação de Contas (inclui os _____) e _____ do Tribunal de Contas.

#### ATENÇÃO

Confira suas respostas na página 90.

Se todas as respostas estiverem corretas, continue seu estudo.

Havendo erros, você deverá:

- ◆ reler o conteúdo estudado, tentando solucionar as suas dúvidas;
- ◆ não encontrando no texto as respostas desejadas, anote suas dúvidas para apresentá-las na reunião do Grupo de Aprendizagem.

## Seção 5

### A Transparência no Planejamento Governamental

#### 5.1 - As Informações Contidas nos Instrumentos de Planejamento

O processo de planejamento municipal compreende toda uma metodologia com base na participação da sociedade, bem como na utilização de diversos instrumentos nos quais se evidenciam as diretrizes, objetivos, ações e metas governamentais, como a seguir se descrevem. Vamos recordar:

- ◆ Plano Plurianual (PPA) — instrumento de planejamento de amplo alcance, cuja finalidade é estabelecer os programas e as metas governamentais a longo prazo. Tais programas e metas se apresentam sob a forma de ações voltadas para a ampliação da capacidade produtiva do setor público e para o desenvolvimento socioeconômico, bem como para os programas de duração continuada.
- ◆ Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) — instrumento que estabelece normas e parâmetros para a elaboração do orçamento anual, como, por exemplo, as metas fiscais. Com a LDO, o Legislativo passou a interferir no processo decisório, que resulta na elaboração da lei orçamentária anual. Ao ser elaborada, a LDO deve estar compatível com o PPA respectivo.
- ◆ Lei de Orçamento Anual (LOA) — instrumento que apresenta os meios para se chegar aos fins, ou melhor, os recursos financeiros a serem obtidos pela entidade e a aplicação destes para atender aos objetivos e às metas pretendidos. A LOA possui um caráter autorizativo para os gestores públicos, pois estabelece compromissos assumidos pelo governo a serem executados pela Administração Pública.



#### Que Informações o PPA, a LDO e a LOA Possuem, às quais é Preciso que se dê Transparência?

É importante que Administração Municipal saiba o que cada um dos instrumentos que compõem o sistema orçamentário brasileiro tem a informar, uma vez que a informação é a matéria-prima da transparência.

#### PPA

O PPA é o plano que estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, os objetivos e as metas da Administração Pública para as despesas de capital e outras, delas decorrentes, e para as relativas aos programas de duração continuada (art. 165, §1º, da Constituição Federal).

Assim, as informações que se podem extrair do PPA são:

<b>Informações</b>	<b>Conceito</b>	<b>Exemplo</b>
<b>Diretrizes</b> da Administração Pública para as despesas de capital e outras, delas decorrentes, e para as relativas aos programas de duração continuada	São as políticas setoriais do governo.	Diretriz na área de educação: municipalização integral do ensino fundamental. Diretriz na área de urbanismo: melhoria das condições de saneamento da população de baixa renda.
<b>Objetivos</b> da Administração Pública	Conjunto de ações para atender às diretrizes governamentais.	Objetivo na área de educação: aumentar oferta de vagas no ensino fundamental. Objetivo na área de urbanismo: urbanização de áreas de população de baixa renda.
<b>Metas</b> da Administração Pública	Unidade de medida que explicita, em termos concretos, o volume de trabalho previsto e o tempo necessário para a sua realização.	Meta na área de educação: para o exercício "x" a meta seria a municipalização do ensino para "n" alunos.
Observação: No PPA, as diretrizes, os objetivos e as metas se referem às despesas governamentais para ampliar a capacidade produtiva do Estado, ou seja, tudo o que for relativo a investimentos e inversões financeiras, bem como para os programas de governo de caráter continuado.		

## LDO

Por sua vez, a LDO é o instrumento que fornece as informações descritas abaixo, de acordo com o que estabelecem o art. 165, § 2º, da Constituição Federal, e o art. 4º da LRF:

- ◆ metas e prioridades da Administração Pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente;
- ◆ orientações para a elaboração da lei orçamentária anual;
- ◆ disposições sobre:
  - ◆ alterações na legislação tributária;
  - ◆ equilíbrio entre receitas e despesas;
  - ◆ critérios e forma de limitação de empenho;
  - ◆ normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;
  - ◆ demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas.

A LDO teve seu conteúdo ampliado com a vigência da Lei de Responsabilidade Fiscal. Essa ampliação abrangeu dois novos instrumentos de planejamento, que também possuem uma importância significativa na transparência governamental. Trata-se do Anexo de Metas Fiscais e do Anexo de Riscos Fiscais.



### Por que os Anexos de Metas Fiscais e de Riscos Fiscais são Considerados Instrumentos de Transparência do Planejamento Governamental?

O Anexo de Metas Fiscais é também um instrumento operacionalizador da transparência governamental, porque é através dele que se informará quais são os propósitos da Administração Pública quanto à arrecadação e aos gastos para determinado período. Com base nestas metas é que o Governo e a sociedade irão definir as ações que deverão ser realizadas no mesmo período. Lembre-se de que o estabelecimento de metas é anterior à elaboração da proposta orçamentária.

Se, por exemplo, o Município estima que, em 2002, suas fontes de receitas irão gerar recursos financeiros da ordem de R\$ 3.000.000,00, então é com base nesse quantitativo e nas diretrizes e objetivos do Governo que serão definidas as metas de gastos e, conseqüentemente, as ações a serem executadas em 2002.

Já o Anexo de Riscos Fiscais consiste também em um instrumento operacionalizador de transparência, devido ao fato de que, através dele, serão evidenciadas as situações de risco que poderão acontecer em determinado período, as quais prejudicarão, desta forma, o equilíbrio das contas públicas. Isto poderá ocorrer tanto pela expectativa frustrada do ingresso de recursos financeiros no caixa da entidade, como pelo fato de a Administração ter que efetuar despesas que não pretendia realizar.

## LOA

A LOA é o instrumento que reflete dados sobre as ações de curto prazo, que o governo está autorizado a realizar, classificadas em programas de trabalho. Além disto, apresenta a fonte de financiamento das ações, isto é, a receita governamental.

É elaborada pela técnica do orçamento-programa, sendo a despesa governamental estruturada em programas de trabalho. Os programas se desdobram em projetos e atividades, ao mesmo tempo em que são classificados dentro de funções e subfunções de governo.

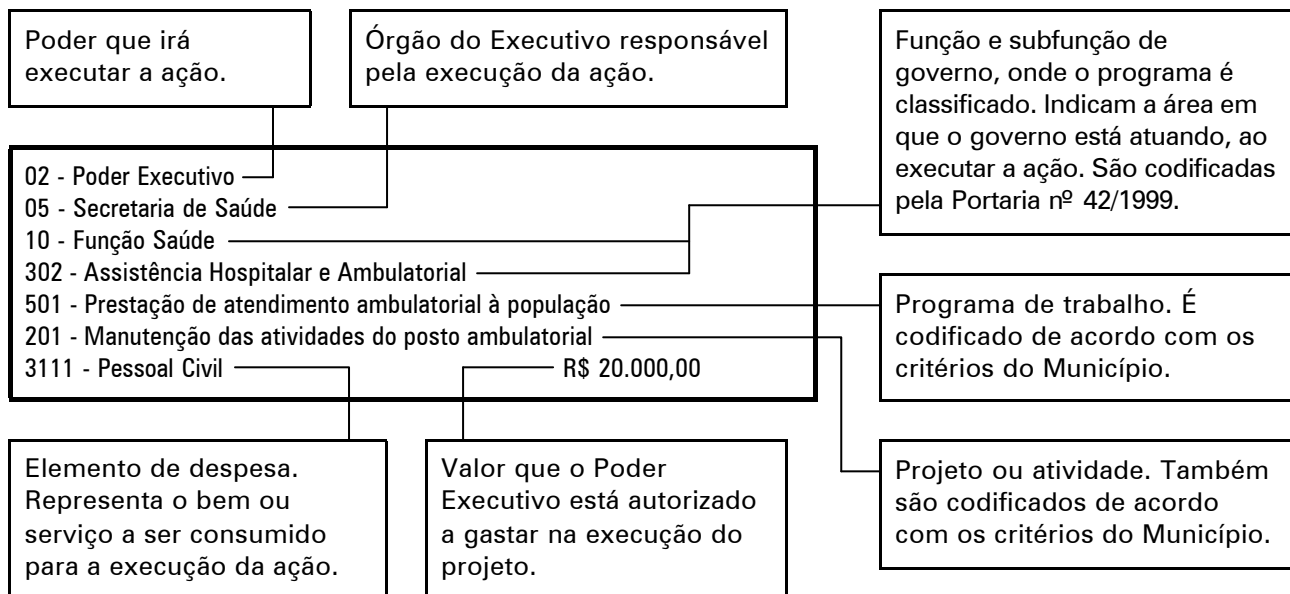
Em suma, podemos dizer que o programa de trabalho tem como significado um objetivo a ser alcançado pelo governo, mediante a execução de ações (projetos e atividades). Para cada ação são identificados os insumos necessários (elementos de despesa), com o respectivo crédito para aquisição ou consumo.

O conjunto formado pelo programa de trabalho, pelo elemento de despesa e pelo crédito, quantificado em unidades monetárias, denomina-se dotação orçamentária. A dotação orçamentária é a fonte de informação básica da LOA.

Vamos supor que o orçamento apresente a seguinte dotação:

0205.10.302.501.201 — Manutenção das atividades do posto ambulatorial	
3111 - Pessoal Civil	R\$ 20.000,00

As informações contidas nesta dotação são as seguintes:



Cabe ressaltar que a responsabilidade pela execução de uma ação em uma área de atuação do Governo muitas vezes não é da unidade orçamentária que responde pelo setor. Veja, por exemplo, se aparece na LOA a seguinte dotação orçamentária:

02 - Poder Executivo	
05 - Secretaria de Obras	
10 - Função Saúde	
302 - Assistência Hospitalar e Ambulatorial	
501 - Prestação de atendimento ambulatorial à população	
101 - Construção do posto ambulatorial	
4110 - Obras e Instalações	R\$ 300.000,00

Como se verifica neste caso, o projeto "Construção do posto ambulatorial", embora seja uma ação da área de saúde, está sendo executado por outra unidade orçamentária, no caso a Secretaria de Obras.

A LOA reflete, ainda, informações sobre as fontes de financiamento das ações governamentais, ou seja, as estimativas de receita para um exercício.

## 5.2 - Recomendações que Reforçam a Transparência no Planejamento

Para que o PPA, a LDO e a LOA reflitam adequadamente as ações governamentais, é necessário que se observem algumas recomendações, quando da elaboração dos mesmos.



### E que Recomendações são essas?

#### Participação da Sociedade

Diz respeito à participação da sociedade na elaboração desses documentos. A LRF incentiva a participação popular no processo de planejamento como um importante instrumento de transparência governamental.

O instrumento mais conhecido de participação popular no processo de planejamento é o chamado Orçamento Participativo. Como vimos, várias são as experiências de Municípios que o vêm adotando. Esta metodologia consiste em abrir para a população a elaboração da LOA.

O objetivo, aqui, não é o de detalhar nenhuma metodologia em particular de planejamento participativo, mas sim de chamar a atenção dos gestores e dos técnicos municipais sobre este importante procedimento, para possibilitar a transparência no planejamento governamental.

Independente da estratégia escolhida de participação comunitária no planejamento pelo Município, é importante que as seguintes questões sejam levadas em consideração:

- ◆ ***"Em primeiro lugar, há a necessidade de as comunidades reunirem-se, levantarem os principais problemas que as afetam e cujas soluções se considerem da alçada do governo municipal — isto porque é preciso identificar os problemas que cabem diretamente ao governo e os que não lhe cabem exclusivamente — e constituem lideranças que possam contatar os centros de decisões governamentais"*** <sup>17</sup>.
- ◆ Os agentes da comunidade, envolvidos no planejamento participativo, devem informar-se sobre como funciona o processo orçamentário. Quando e onde são elaboradas as propostas de diretrizes e de orçamento? Quem elabora esses documentos? Dentro de que período eles são elaborados? Que investimentos estão previstos para o próximo ano? Esses são alguns dos pontos de que a sociedade atuante deve estar ciente para ingressar neste processo.
- ◆ Durante o processo de elaboração orçamentária, a comunidade organizada deve assegurar que se discutam os programas de trabalho do governo. A partir da identificação de tais programas, poderão ser detalhadas as fases de execução das ações de governo e levantados os respectivos custos, para se refletir sobre a viabilidade financeira das ações propostas e a eventual necessidade de se renegociar prioridades ou dinamizar o esforço para aumentar os recursos financeiros a serem aplicados.

<sup>17</sup> SILVA, Cláudio Nascimento, REDONDO, Alcides Rodrigues, REIS, Heraldo da Costa. *Orçamento e contabilidade*. Rio de Janeiro: IBAM/BDMG, 1997.

## Observância dos Princípios Orçamentários

Princípios orçamentários são premissas a serem observadas na elaboração orçamentária e estão, implícita ou explicitamente, expressas na legislação pertinente.

Como mencionado em outra Unidade de Estudo, os princípios orçamentários são: anualidade, unidade, universalidade, equilíbrio, exclusividade, especificação, publicidade, clareza, uniformidade e não-afetação da receita.

A observância dos princípios faz com que a informação que aparece no orçamento seja a mais clara e precisa, dando-lhe, portanto, transparência.

## Conhecimento Legal e Técnico

É essencial que os profissionais do Município, envolvidos com a elaboração do orçamento e com todo o processo de planejamento, estejam capacitados para o desempenho dessa função, o que se dá pelo conhecimento da legislação e da técnica orçamentária.

Sem a aplicação desse conhecimento não é possível que haja transparência no planejamento governamental, além de se cometer atos contrários às determinações legais. A essa capacitação técnica deve-se somar também a orientação que permita a equipe municipal se preparar para o diálogo com a sociedade, com vistas à abertura do debate público sobre os planos e orçamentos.

## Elaboração de Demonstrações Complementares

Além dos documentos normalmente exigidos pela legislação, é possível se pensar na elaboração de demonstrações complementares que venham a cumprir duas grandes finalidades:

- ◆ melhorar ainda mais a qualidade da informação, pois, muitas vezes, os dados que se obtêm dos planos e orçamentos não atendem à diversidade dos interesses daqueles que deles se utilizam;
- ◆ promover um melhor entendimento da informação que está sendo transmitida para os usuários leigos em planejamento e orçamento. Sabemos que a elaboração do orçamento envolve uma série de classificações e códigos, que dificultam o acesso para aqueles que não estão diretamente envolvidos no assunto. Deste modo, sugere-se, sempre que necessário, a elaboração de documentos que desconsiderem o linguajar técnico exigido pela legislação.

Ressalte-se que a simplificação da linguagem não deve comprometer a qualidade da informação.

## EXERCÍCIOS - Seção 5

1. Numere a segunda coluna de acordo com a primeira, considerando o que o controle de mérito verifica.

- |               |  |
|---------------|--|
| <b>1. PPA</b> | a) ( ) Estabelece normas e parâmetros para a elaboração do orçamento anual, como por exemplo as metas fiscais.   |
| <b>2. LDO</b> | b) ( ) O documento que apresenta os recursos financeiros a serem obtidos pela entidade e a aplicação destes para atender aos objetivos e às metas pretendidas. |
| <b>3. LOA</b> | c) ( ) Estabelece os programas e metas governamentais a longo prazo.   |

2. Complete as lacunas das sentenças abaixo, levando em consideração o conteúdo do PPA.

a) Diretrizes da Administração Pública.	São as _____ do governo.
b) _____ da Administração Pública.	Conjunto de _____ para atender às diretrizes governamentais.
c) _____ da Administração Pública.	Unidade de _____ que explicita, em termos concretos, o _____ de trabalho a ser realizado e o _____ necessário para realizá-lo.

3. Entre as alternativas abaixo, assinale com (X) o único item que não é abrangido pelo conteúdo da LDO, de acordo com a Constituição Federal e a LRF.

- a) ( ) Critérios e forma de limitação de empenho.
- b) ( ) Demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas.
- c) ( ) Metas e prioridades da Administração Pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente.
- d) ( ) Autorização para a abertura de créditos adicionais especiais.
- e) ( ) Alterações na legislação tributária.

4. Diante de cada alternativa, marque (V) se a considerar verdadeira ou (F) se a considerar falsa.

- a) ( ) A observância aos princípios orçamentários é um dos aspectos que a Administração Municipal deve considerar para dar transparência aos planos de governo.
- b) ( ) No planejamento participativo, os agentes da comunidade envolvidos não precisam informar-se sobre como funciona o processo orçamentário.
- c) ( ) Uma das finalidades da elaboração de demonstrações complementares é a melhoria na qualidade da informação.
- d) ( ) É essencial que os profissionais do Município envolvidos com a elaboração do orçamento, e com todo o processo de planejamento, estejam capacitados para o desempenho dessa função, para que haja transparência nos orçamentos da entidade.



5. Suponha que a proposta orçamentária de um Município apresente, de acordo com a classificação institucional da Portaria nº 42/1999 e com a classificação da despesa por categorias econômicas da Lei nº 4.320/64, a seguinte dotação:

0204.14.421.301.501 — Construção de abrigo para mendigos	
4110- Obras e Instalações	R\$ 100.000,00

Responda, então:

a) **Qual o código dado pela Administração Municipal para a Secretaria de Obras Públicas, que é responsável pela execução da ação correspondente?**

R. \_\_\_\_\_.

b) **Em que área a Secretaria de Obras Públicas está atuando ao executar esta ação?**

R. \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

c) **Esta dotação atende ao programa "Qualidade de vida à população de rua". Diga qual o código dado pela Administração Municipal para este programa?**

R. \_\_\_\_\_.

d) **A ação em questão corresponde a uma atividade da Administração Municipal?**

R. \_\_\_\_\_.

e) **O que significa o valor de R\$ 100.000,00 atribuído a esta dotação?**

R. \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

#### ATENÇÃO

Confira suas respostas na página 91.

Se todas as respostas estiverem corretas, continue seu estudo.

Havendo erros, você deverá:

- ◆ reler o conteúdo estudado, tentando solucionar as suas dúvidas;
- ◆ não encontrando no texto as respostas desejadas, anote suas dúvidas para apresentá-las na reunião do Grupo de Aprendizagem.

## Seção 6

### A Transparência na Execução Orçamentária e Financeira

#### 6.1 - As Informações Geradas no Processo de Execução Orçamentária e Financeira

Quanto seu Município vem pagando para manter as escolas em funcionamento? Quem são os principais credores do Município? Quanto foi arrecadado de IPTU neste mês? Qual o valor dos subsídios pagos aos Vereadores do Município? O Município realizou empréstimo com algum banco? Não sei se você percebeu, mas estas perguntas giram em torno de receitas e despesas que o Município realiza ao longo de um determinado período, ou seja, se relacionam com o tema da execução orçamentária e financeira municipal.



#### Que é Execução Orçamentária e Financeira?

Quando o Município elabora o seu orçamento, ele prepara o seu plano operativo, no qual se estimam as suas receitas e se fixam os seus programas de trabalho, os quais deverão ser realizados para que os seus objetivos sejam concretizados. A execução orçamentária e financeira nada mais é do que a execução desse plano operativo.

Com a execução do orçamento, o Município obtém os recursos financeiros — receitas — que são aplicados nas aquisições dos bens e serviços que possibilitarão a realização dos seus projetos e das suas atividades. Assim, dar transparência à execução orçamentária e financeira é dar à sociedade a satisfação dessas realizações no período para o qual o orçamento fora elaborado.

Só para recordar, reapresentam-se a seguir alguns conceitos sobre execução orçamentária e financeira.

**Receita** — não existe uma definição legal de receita pública. Ela pode ser conceituada, num sentido mais amplo, como o conjunto de ingressos financeiros que produzem ou não acréscimo no patrimônio da entidade governamental.

Etapas de realização da receita — são os atos legais para que o recurso financeiro ingresse nos cofres públicos:

- ◆ previsão — ato pelo qual a administração prevê as receitas que serão obtidas no período para o qual se elabora o orçamento;
- ◆ lançamento fiscal — ato administrativo para constituição do crédito fiscal. Pode ser de ofício, por declaração e por homologação;
- ◆ cobrança — ato administrativo pelo qual a entidade cobra mediante a emissão de carnês o valor do tributo que lhe é devido;
- ◆ arrecadação — operação pela qual o contribuinte ou devedor da Fazenda Pública entrega ao agente arrecadador o valor devido;
- ◆ recolhimento — ato pelo qual os agentes arrecadadores entregam ao Tesouro Público o produto da arrecadação.

**Despesa** — gastos que o governo realiza no sentido de cumprir as funções e as obrigações que lhe competem na sociedade.

Etapas de realização:

- ◆ licitação — licitar é tornar público que a Administração deseja contratar a execução de um serviço ou de uma obra ou adquirir material para a realização de seus objetivos;
- ◆ empenho — ato da Administração, praticado pela autoridade competente, que vincula parcela de dotação a um contrato para possibilitar-lhe a sua realização e cria para o Estado a obrigação de pagamento pendente ou não do implemento de condição. Embora a lei fixe que o empenho gera uma obrigação de pagamento para a entidade governamental, tal obrigação só corresponderá a uma obrigação de caráter financeiro quando da efetiva liquidação da despesa;
- ◆ liquidação — verificação do direito do credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito;
- ◆ pagamento — forma de extinção da obrigação financeira da entidade governamental.



### **Você Sabe quais são os Instrumentos de Transparência da Execução Orçamentária e Financeira?**

Existem várias demonstrações da execução orçamentária e financeira que podem ser utilizadas para a transparência governamental, tais como: balancetes de receita e despesa, balancetes de verificação, demonstrativos de fluxo de caixa etc. No entanto, vamos destacar as duas demonstrações que a Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece como instrumentos operacionalizadores da transparência e que estão diretamente relacionadas à execução orçamentária e financeira: o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal.

## **6.2 - Relatório Resumido da Execução Orçamentária**

É composto de duas partes distintas: balanço orçamentário bimestral e demonstrativos da execução da receita e da despesa pelas respectivas categorias econômicas e pela função e subfunção. Além disso, este relatório é acompanhado de demonstrativos de itens específicos da execução orçamentária e financeira.

Em verdade, este relatório já constituía um instrumento estabelecido pela própria Constituição Federal, em seu art. 165, § 3º. O que a Lei de Responsabilidade Fiscal fez foi especificar o conteúdo deste documento.

Através desse documento, a população tomará conhecimento das seguintes informações:

Parte do Relatório	Demonstrativo	Informação
Balço orçamentário (por categoria econômica)	Receitas por fonte	Receitas realizadas e a realizar, bem como a previsão atualizada.
	Despesas por grupo de natureza	As dotações fixadas para o exercício, a despesa liquidada e o saldo.
Demonstrativos de receita e de despesa	Receita por categoria econômica e fonte	A previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre, a realizada no exercício e a previsão a realizar.
	Despesa por categoria econômica e grupo de natureza da despesa	Dotação inicial, dotação para o exercício, despesas empenhadas e liquidadas no bimestre e no exercício.
	Despesas por função e subfunção	Valor da despesa por função e subfunção, conforme classificação da Portaria nº 42.
Demonstrativos de acompanhamento	Apuração da receita corrente líquida	Valor da receita corrente líquida apurada no período.
	Receitas e despesas previdenciárias	Valor das receitas e despesas realizadas pelos regimes próprios de previdência.
	Resultado nominal e primário	Valor do resultado nominal e primário obtido pela entidade no período.
	Restos a Pagar	Relação dos Restos a Pagar, detalhados por Poder e órgão, com os respectivos valores inscritos, os pagamentos realizados e o montante a pagar.
Demonstrativos de acompanhamento (para o relatório referente ao último bimestre do ano)	Realização de operações de crédito em comparação com o montante das despesas de capital	Se o valor das operações de crédito ultrapassou ou não o montante das despesas de capital.
	Projeções atuariais do regime de previdência próprio	Valor das avaliações atuariais que devem ser feitas anualmente nos regimes de previdência próprios.
	Variação patrimonial	Acréscimos e decréscimos sofridos pelo patrimônio da entidade, evidenciando a alienação de ativos e a aplicação dos recursos decorrentes.

A seguir, são apresentados modelos dos demonstrativos citados no quadro acima, com as respectivas instruções para preenchimento. Cabe ressaltar que tais modelos e instruções para preenchimento foram transcritos da Portaria nº 471/2000 da Secretaria do Tesouro Nacional publicada na edição de 27 de setembro de 2000 do Diário Oficial da União.

**6.2.1 - Balanço Orçamentário****I - Modelo**

LRF, art. 52, inciso I, alíneas "a" e "b" - Anexo I

R\$ Mil

RECEITAS	PREVISÃO P/ O EXERCÍCIO	RECEITAS REALIZADAS ATÉ O MÊS	SALDO
<b>RECEITAS CORRENTES</b> Receita Tributária - Impostos - Taxas - Contribuições de Melhoria Receita de Contribuições Receita Patrimonial Receita de Agropecuária Receita Industrial Receita de Serviços Transferências Correntes (excetuum-se as transferências intragovernamentais) Outras Receitas Correntes  <b>RECEITAS DE CAPITAL</b> Operações de Crédito Alienação de Bens Amortizações de Empréstimos Transferências de Capital (excetuum-se as transferências intragovernamentais) Outras Receitas de Capital			
<b>SUBTOTAL</b>			
<b>DÉFICT</b>			
<b>TOTAL</b>			

DESPESAS	DOTAÇÃO P/ O EXERCÍCIO	DESPESAS LIQUIDADAS ATÉ O MÊS	SALDO
<b>DESPESAS CORRENTES</b>  <b>DESPESAS DE CAPITAL</b>  <b>RESERVA DE CONTINGÊNCIA</b>			
<b>SUBTOTAL</b>			
<b>SUPERÁVIT</b>			
<b>TOTAL</b>			

Nota: É parte integrante desta demonstração o Anexo II, onde se detalha a Receita por Categoria, Subcategoria e Fonte.

## II - Instruções para Preenchimento do Modelo do Balanço Orçamentário

Este demonstrativo contempla as receitas por categoria e subcategoria econômica, até o nível de fonte originária da receita como, por exemplo, dentro da receita tributária, em nível de impostos, taxas, contribuições de melhoria, excetuando, se houver, as transferências intragovernamentais para Autarquias, Fundações, Fundos Especiais, Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista, que deverão ser detalhadas no Demonstrativo de Receitas e Despesas.

A despesa deverá ser detalhada até o nível de elemento (3º nível) da classificação por categoria econômica, excetuando-se as transferências intragovernamentais em todos os elementos para eliminar a dupla contagem.

### Campos para Preenchimento

#### Receita:

- ◆ Previsão para o Exercício — Neste campo, registrar, em cada linha, os valores da previsão inicial, mais a previsão adicional, deduzidas das anulações de previsão. Quando da aprovação do orçamento, a previsão da receita é igual à dotação da despesa. Esta igualdade deverá ser mantida até o fim do exercício, ainda que haja alteração na dotação da despesa. Isto quer dizer que o acréscimo na dotação orçamentária da despesa pode basear-se num acréscimo da previsão da receita. Não há possibilidade de alteração na dotação orçamentária sem a respectiva alteração da previsão de receita, para mais e/ou para menos.
- ◆ Realizada até o mês — Neste campo, registrar os valores das receitas classificadas e arrecadadas até o mês.
- ◆ Saldo — Neste campo, registrar a diferença entre a receita prevista e a realizada, para cada subcategoria de receita. Se a previsão for maior, a diferença será positiva; caso contrário, será negativa.

#### Despesa:

- ◆ Dotação para o Exercício — Neste campo, registrar, para cada linha da natureza da despesa, o valor da dotação inicial constante da Lei Orçamentária Anual, mais os créditos adicionais, autorizados e abertos durante o exercício, menos as anulações correspondentes.
- ◆ Despesa Liquidada — Neste campo, preencher os valores da despesa liquidada, que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e os documentos comprobatórios da entrega do material, da obra ou do serviço. Não se poderá considerar a despesa empenhada para a qual não tenha ocorrido o estágio da liquidação, exceto no encerramento do exercício.
- ◆ Saldo — Neste campo, registrar a diferença entre a dotação para o exercício e a despesa liquidada, para cada natureza da despesa, totalizando nas categorias econômicas.

**6.2.2 - Demonstrativo de Receitas e de Despesas**

Este demonstrativo se desdobra em dois quadros:

- ◆ demonstrativo da receita e da despesa por categoria econômica;
- ◆ demonstrativo da despesa por função e subfunção.

**6.2.2.1 - Demonstrativo da Receita e da Despesa por Categoria Econômica****I - Modelo**

LRF, art. 52, inciso II, alínea "a" - Anexo II

R\$ Mil

RECEITAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO P/O EXERCÍCIO	RECEITAS REALIZADAS				SALDO
			No Bimestre	%	Até o Bimestre	%	
<b>RECEITAS CORRENTES</b>							
RECEITA TRIBUTÁRIA							
Impostos							
Taxas							
Contribuição de Melhoria							
RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES							
Contribuições Sociais							
Contribuições Econômicas							
Contribuições Previdenciárias							
RECEITA PATRIMONIAL							
Receitas de Bens							
Receitas de Valores							
Receitas de Direitos							
RECEITA AGROPECUÁRIA							
Receita de Produção Agropecuária							
RECEITA INDUSTRIAL							
Rec. Ind. de Transf. Const. Extrativa							
RECEITA DE SERVIÇOS							
Receita de Serviços Sociais							
Receita de Serviços Econômicos							
Serviços de Infra-Estrutura							
Serviços Científicos e Tecnológicos							
Serv. Reg. Com. e Ativ. Administrativas							
Serviços Agropecuários							
Outras Receitas de Serviços							
TRANSFERÊNCIAS CORRENTES							
Transf. Intergovernamentais							
Transf. de Instituições Privadas							
Transf. do Exterior							
Transf. de Pessoas							
Transf. de Convênios							
OUTRAS RECEITAS CORRENTES							
Multas e Juros de Mora							
Indenizações e Restituições							
Receita da Dívida Ativa							
Receitas Correntes Diversas							
<b>RECEITAS DE CAPITAL</b>							
OPERAÇÕES DE CRÉDITO							
Operações de Crédito Internas							
Operações de Crédito Externas							
ALIENAÇÃO DE BENS							
Alienação de Bens Móveis							
Alienação de Bens Imóveis							
AMORT. EMPR./FINANCIAMENTO							
Amort. Empr., Fin. e Refinanciamento							
TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL							
Transf. Intergovernamentais							
Transf. do Exterior							
Transf. de Outras Instit. Públicas							
Transf. de Convênios							
OUTRAS RECEITAS DE CAPITAL							
Saldo de Exercícios Anteriores							
Outras Receitas							
<b>SUBTOTAL DAS RECEITAS</b>							
<b>DÉFICT</b>							
<b>TOTAL DAS RECEITAS (1/2)</b>							

Nota: Este demonstrativo compõe o Balanço Orçamentário.

Continua

LRF, art. 52, inciso II, alínea "b" - Anexo II

R\$ Mil

DESPESAS	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO P/O EXERCÍCIO	DESPESAS						SALDO
			Empenhada		Liquidada				
			No Bimestre	Até o Bimestre	No Bimestre	%	Até o Bimestre	%	
DESPESAS CORRENTES									
DESPESAS DE CAPITAL									
<b>SUBTOTAL DAS DESPESAS</b>									
<b>SUPERÁVIT</b>									
<b>TOTAL DAS DESPESAS (2/2)</b>									

## II - Instruções para Preenchimento do Modelo do Demonstrativo da Receita e da Despesa por Categoria Econômica

Este demonstrativo é um desdobramento do Balanço Orçamentário e contemplará as receitas por categoria e subcategoria econômica e fonte originária da receita, excluídas as transferências intragovernamentais.

As despesas por categoria econômica serão agrupadas por modalidades de aplicação, excetuadas as transferências intragovernamentais e detalhadas por grupo de despesa — Pessoal, Juros e Encargos da Dívida, Outras Despesas Correntes —; e por natureza da despesa, caso utilizem o Anexo IV da Lei nº 4.320/1964.

### Campos para Preenchimento

#### Receita:

- ◆ Previsão Inicial — Neste campo, preencher os valores das receitas, classificadas por categoria e subcategoria econômica e por fonte originária da receita, registradas pelo valor da previsão inicial, que é o constante da Lei de Meios.
- ◆ Previsão para o Exercício — Neste campo, registrar os valores das receitas, classificadas por categoria e subcategoria econômica, detalhadas por fonte originária da receita e registradas pelo valor da previsão inicial, mais os créditos adicionais de receita, autorizados e abertos durante o exercício. A previsão inicial é igual à Lei do Orçamento aprovada. Os créditos adicionais são iguais às previsões adicionais de receitas, efetuadas todas as vezes que houver alteração da dotação. Não há possibilidade de haver alteração na dotação orçamentária da despesa sem a respectiva alteração da previsão de receita, que pode ser para mais e/ou para menos.
- ◆ Receita Realizada — Neste campo, registrar valores das receitas realizadas no período, classificadas na categoria e subcategoria econômica respectiva e fonte originária, como, por exemplo, impostos, taxas e contribuições de melhorias.
  - ◆ No Bimestre — Neste campo, registrar os valores das receitas no nível de detalhamento de fonte originária, para o bimestre, ou seja, movimento líquido do bimestre do mês em referência.
  - ◆ Percentual — Neste campo, registrar os percentuais que se referem aos valores do bimestre, ou seja, calcula-se o valor da linha de cada receita no bimestre em relação ao somatório das receitas no bimestre.
  - ◆ Até o Bimestre — Neste campo, registrar os valores das receitas em nível de detalhamento de fonte originária, para o período, até o bimestre, ou seja, o saldo acumulado da receita arrecadada até o mês de referência.
  - ◆ Percentual — Neste campo, registrar os percentuais que se referem aos valores até o bimestre, ou seja, calcula-se o valor da linha de cada receita em relação ao somatório das receitas para o período.
  - ◆ Saldo — Neste campo, preencher os valores de cada receita, nas respectivas linhas de referência. Este valor é a diferença entre o valor da receita prevista para o exercício e o valor da realizada até o bimestre.



**Despesa:**

- ◆ Dotação Inicial — Neste campo, registrar o valor da dotação inicial constante da Lei Orçamentária Anual e preencher, conforme a linha do demonstrativo, em grupo de despesa e/ou natureza de despesa, caso utilize o Anexo IV da Lei nº 4.320/1964.
- ◆ Dotação para o Exercício — Neste campo, registrar, para cada linha da natureza da despesa, o valor da dotação inicial, Lei Orçamentária Anual, mais os créditos adicionais abertos e/ou reabertos durante o exercício, menos as anulações correspondentes.
- ◆ Despesa Empenhada — Neste campo, registrar os valores empenhados no período, ou seja, os relativos à primeira fase da despesa, que é o ato da autoridade competente que cria, para o Estado, obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.
  - ◆ No Bimestre — Neste campo, preencher os valores da despesa empenhada, considerando o bimestre em referência, ou seja, o movimento líquido dos meses, o mês atual de referência e o mês anterior.
  - ◆ Até o Bimestre — Neste campo, preencher os valores da despesa empenhada, considerando o período de referência, ou seja, de janeiro até o mês de referência.
- ◆ Despesa Liquidada — Neste campo, preencher os valores da despesa liquidada no período, ou seja, o segundo estágio da despesa, que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e os documentos comprobatórios da entrega do material ou serviço. Não poderá conter valores da despesa empenhada de que ainda não tenha ocorrido o estágio da liquidação.
  - ◆ No Bimestre — Neste campo, registrar os valores do movimento líquido mensal, com a despesa liquidada, relativos a cada linha do demonstrativo, para o mês em referência e o mês imediatamente anterior.
  - ◆ Percentual — Neste campo, registrar o percentual referente aos valores do bimestre, ou seja, calcula-se o valor da linha de cada despesa liquidada no bimestre, em relação ao somatório das despesas no bimestre.
  - ◆ Até o Bimestre — Neste campo, registrar os valores acumulados (saldos) da despesa liquidada, relativos a cada linha do demonstrativo, para o período em referência, ou seja, de janeiro até o mês de referência.
  - ◆ Percentual — Neste campo, registrar o percentual referente aos valores até o bimestre, ou seja, calcula-se o valor da linha de cada despesa liquidada até o bimestre, em relação ao somatório das despesas para o período.
- ◆ Saldo — Neste campo, registrar o valor relativo à diferença entre a dotação da despesa para o exercício menos a despesa liquidada até o bimestre de referência, preenchendo cada linha para categoria econômica, grupo de despesa e/ou natureza da despesa, conforme for o caso.

**6.2.2.2 - Demonstrativo da Execução das Despesas por Função e Subfunção**

Como aos Municípios é facultado adotar a Classificação Funcional-Programática, instituída pela Portaria nº 42/1999 — somente a partir de 2002 —, este demonstrativo poderá ser substituído, em 2001, pelo demonstrativo da execução das despesas por função e programa.

**I - Modelo**

LRF, art. 52, inciso II, alínea "c" - Anexo III

R\$ Mil

FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO	DOTAÇÃO INICIAL (A)	DOTAÇÃO P/ O EXERCÍCIO (B)	DESPESA EMPENHADA		DESPESA LIQUIDADADA			(F/D)	SALDO
			No Bimestre (C)	Até o Bimestre (D)	No Bimestre (E)	Até o Bimestre (F)	% (F)		
<b>01 - Legislativa</b>									
031 - Ação Legislativa									
032 - Controle Externo									
-----									
<b>04 - Administrativa</b>									
121 - Planejamento e Orçamento									
122 - Administração Geral									
123 - Administração Financeira									
124 - Controle Interno									
125 - Normatização e Fiscalização									
126 - Tecnologia da Informação									
127 - Ordenamento Territorial									
128 - Formação de Recursos Humanos									
129 - Administração de Receitas									
130 - Administração de Concessões									
131 - Comunicação Social									
-----									
<b>08 - Assistência Social</b>									
241 - Assistência ao Idoso									
242 - Assistência ao Portador de Deficiência									
243 - Assistência à Criança e ao Adolescente									
244 - Assistência Comunitária									
-----									
<b>10 - Saúde</b>									
301 - Atenção Básica									
302 - Assistência Hospitalar e Ambulatorial									
303 - Suporte Profilático e Terapêutico									
304 - Vigilância Sanitária									
305 - Vigilância Epidemiológica									
306 - Alimentação e Nutrição									
-----									
<b>12 - Educação</b>									
361 - Ensino Fundamental									
362 - Ensino Médio									
363 - Ensino Profissional									
364 - Ensino Superior									
365 - Educação Infantil									
366 - Educação de Jovens e Adultos									
367 - Educação Especial									
<b>TOTAL</b>									

Nota: Excluídas as transferências intragovernamentais.

## II - Instruções para Preenchimento do Modelo do Demonstrativo da Execução das Despesas por Função e Subfunção

Deverá conter cada função, detalhada pelas subfunções típicas e atípicas.

### Campos para Preenchimento

- ◆ Dotação Inicial — Neste campo, preencher o valor da dotação inicial constante da Lei Orçamentária Anual, conforme a linha do demonstrativo, em grupo de despesa e/ou natureza de despesa, caso utilize essa estrutura.
- ◆ Dotação para o Exercício — Neste campo, registrar, para cada linha da natureza da despesa, o valor da dotação inicial, Lei Orçamentária Anual, mais os créditos adicionais autorizados e abertos durante o exercício, menos as anulações correspondentes.
- ◆ Despesa Empenhada — Neste campo, registrar os valores empenhados até o período em referência, ou seja, os relativos à primeira fase da despesa, que é o ato da autoridade competente que cria, para o Estado, obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.
  - ◆ No Bimestre — Neste campo, preencher os valores da despesa empenhada, considerando o bimestre em referência, ou seja, o movimento líquido dos meses, o mês atual de referência e o mês anterior.
  - ◆ Até o Bimestre — Neste campo, preencher os valores da despesa empenhada, considerando o período de referência, ou seja, de janeiro até o mês de referência.
- ◆ Despesa Liquidada — Neste campo, preencher os valores da despesa liquidada no período em referência, ou seja, o segundo estágio da despesa, que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios da entrega do material ou serviço. Não poderá conter valores da despesa empenhada de que ainda não tenha ocorrido o estágio da liquidação.
  - ◆ No Bimestre — Neste campo, registrar os valores do movimento líquido mensal, com a despesa liquidada, relativos a cada linha do demonstrativo, para o mês em referência e o mês imediatamente anterior.
  - ◆ Até o Bimestre — Neste campo, registrar os valores acumulados (saldos) da despesa liquidada, relativos a cada linha do demonstrativo, para o período em referência, ou seja, de janeiro até o mês de referência.
  - ◆ Percentual — Neste campo, registrar o percentual referente aos valores até o bimestre, ou seja, calcula-se o valor da linha de cada despesa liquidada até o bimestre em referência, em relação ao somatório das despesas para o período.
- ◆ F/D — Neste campo, registrar o percentual referente à relação percentual entre o realizado até o período e a dotação para o exercício.
- ◆ Saldo — Neste campo, preencher o valor relativo à diferença entre a dotação da despesa para o exercício, menos a despesa liquidada até o mês de referência, preenchendo cada linha para categoria econômica, grupo de despesa e/ou natureza da despesa, conforme for o caso.

**6.2.3 - Demonstrativo das Receitas e Despesas do Refinanciamento da Dívida Pública Mobiliária****I - Modelo**

LRF, art. 52, § 1º - Anexo IV

R\$ Mil

RECEITAS	PREVISÃO INICIAL (A)	PREVISÃO P/ O EXERCÍCIO (B)	RECEITAS REALIZADAS (C)	% (C/B)	SALDO
Operações de Crédito (A)					
Refinanciamento da Dívida Mobiliária (B)					
Participação Percentual (B/A)					

R\$ Mil

DESPESAS	DOTAÇÃO INICIAL (A)	DOTAÇÃO P/ O EXERCÍCIO (B)	DESPESAS		% (D/B)	SALDO
			Empenhadas	Liquidadas		
			(C)	(D)		
Amortização da Dívida (A)						
Refinanciamento da Dívida (B)						
Participação Percentual (B/A)						

**II - Instruções para Preenchimento do Modelo do Demonstrativo das Receitas e Despesas do Refinanciamento da Dívida Pública Mobiliária**

Deverão ser individualizados, no demonstrativo, os valores das receitas de Operações de Crédito com o Refinanciamento da Dívida Pública.

Neste demonstrativo, deverão ser identificados, ainda, os valores relativos às despesas com o Refinanciamento da Dívida, separada em Mobiliária e Contratual, detalhada orçamentariamente em Programas como, por exemplo, Operações Especiais com os Serviços e Refinanciamento da Dívida Interna e Externa. Os valores constantes deste relatório não podem compor os demais relatórios, para não distorcer as informações constantes do demonstrativo.

## Campos para Preenchimento

### Receita:

- ◆ **Previsão Inicial** — Neste campo, registrar os valores da receita prevista, classificada por subcategoria econômica, detalhada por fonte originária da receita, e que seja aquela que respalda orçamentariamente o refinanciamento da Dívida Mobiliária, identificada na Lei Orçamentária Anual.
- ◆ **Previsão para o Exercício** — Neste campo, preencher os valores das receitas, classificadas por categoria e subcategoria econômica, detalhadas por fonte originária da receita e registradas pelo valor da previsão inicial, mais os créditos adicionais de receita, abertos durante o exercício. A previsão inicial é igual à Lei do Orçamento aprovada. Os créditos adicionais são iguais às previsões adicionais de receitas, efetuadas todas as vezes que houver alteração da dotação. Não existe possibilidade de haver alteração na dotação orçamentária da despesa sem a respectiva alteração da previsão de receita, que pode ser para mais (reestimativa positiva, adição) e/ou para menos (reestimativa negativa, cancelamento).
- ◆ **Realizada** — Neste campo, registrar os valores das receitas realizadas no período, classificadas em categoria econômica, subcategoria econômica e fonte originária de receita.
- ◆ **Percentual** — Neste campo, preencher os valores percentuais da receita realizada, em cada linha, em relação à respectiva previsão para o exercício.
- ◆ **Saldo** — Neste campo, registrar os valores de cada receita, nas respectivas linhas de referência. Este valor é a diferença entre o valor da receita prevista e a realizada.

### Despesa:

- ◆ **Dotação Inicial** — Neste campo, preencher o valor da dotação inicial constante na Lei Orçamentária Anual, conforme a linha do demonstrativo, em grupo de despesa e/ou natureza da despesa, caso utilize essa estrutura.
- ◆ **Dotação para o Exercício** — Neste campo, registrar, para cada linha da natureza da despesa, o valor da dotação inicial, Lei Orçamentária Anual, mais os créditos adicionais, abertos e/ou reabertos durante o exercício, menos as anulações correspondentes especificadas para o refinanciamento da dívida pública.
- ◆ **Despesa Empenhada** — Neste campo, registrar os valores empenhados no período em referência, ou seja, os relativos à primeira fase da despesa, que é o ato da autoridade competente que cria obrigação de pagamento, pendente ou não de implemento de condição, para o período considerado, ou seja, de janeiro até o período de referência.
- ◆ **Despesa Liquidada** — Neste campo, registrar os valores acumulados (saldos) da despesa liquidada, relativos a cada linha do demonstrativo, para o período, ou seja, de janeiro até o mês de referência.
- ◆ **Percentual** — Neste campo, preencher os valores percentuais da despesa realizada, em cada linha, em relação à respectiva dotação para o exercício.
- ◆ **Saldo** — Identificar o valor relativo à diferença entre a dotação da despesa para o exercício, menos a liquidada até o mês de referência, preenchendo o valor para cada categoria econômica, grupo de despesa e/ou natureza da despesa, conforme for o caso.

### 6.2.4 - Demonstrativo da Receita Corrente Líquida

#### I - Modelo

LRF, art. 53, inciso I - Anexo V	R\$ Mil															
	ESPECIFICAÇÃO	EVOLUÇÃO DA RECEITA REALIZADA NOS ÚLTIMOS 12 MESES											TOTAL (ÚLTIMOS 12 MESES)	PREVISÃO P/ O EXERCÍCIO		
		Mês Atual - 11	Mês Atual - 10	Mês Atual - 9	Mês Atual - 8	Mês Atual - 7	Mês Atual - 6	Mês Atual - 5	Mês Atual - 4	Mês Atual - 3	Mês Atual - 2	Mês Atual - 1				
I - RECEITAS CORRENTES																
Receita Tributária																
IPTU																
ISS																
ITBI																
Outras																
Transferências Correntes																
Cota-Parte do FPM																
Cota-Parte do ICMS																
Cota-Parte do IPVA																
Transferência do FUNDEF																
Outras Transferências																
Demais Receitas Correntes																
II - DEDUÇÕES																
Contrib. Plano Seg. Social Servidor																
Contrib. Serv. Cust. Assist. Social																
Compensação Financeira entre Regimes																
Deduções para o FUNDEF																
III - RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (I-II)																

## II - Instruções para Preenchimento do Modelo do Demonstrativo da Receita Corrente Líquida

Deverão ser computadas todas as subcategorias da receita corrente, excetuadas as transferências intragovernamentais, se houver, deduzidas das:

- a) Contribuição do Plano de Seguridade Social do Servidor;
- b) Contribuição dos Serviços de Custeio para Assistência Social;
- c) Valores de Compensação Financeira (§ 9º, art. 201 da CF);
- d) Dedução para o FUNDEF (apenas para aquele que proceder ao registro contábil pelo valor bruto).

### Campos para Preenchimento

- ◆ Receita Corrente — Considerar o somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, serviços, transferências correntes, excluídas as transferências intragovernamentais e outras receitas correntes (excluídas destas as transferências intragovernamentais). Deverão ser as receitas arrecadadas e classificadas em categoria e subcategoria econômica, para o período de referência, ou seja, mensalmente, pelo valor efetivamente recebido.
- ◆ Deduções:
  - ◆ Contribuição do Plano de Seguridade Social do Servidor: valores referentes à contribuição patronal e do servidor, ativo e inativo, se houver, e que se presta ao pagamento de aposentaria e pensões;
  - ◆ Contribuição dos Servidores para o Custeio da Assistência Social:
    - ◆ valores referentes à contribuição patronal, que se presta ao pagamento de assistência social dos servidores públicos municipais;
  - ◆ Valores relativos à compensação financeira, § 9º, art. 201, CF, quando houver no município:
    - ◆ valores referentes à compensação financeira entre os diversos sistemas previdenciários, de acordo com a legislação vigente;
  - ◆ Dedução para o FUNDEF — A dedução será feita pelo valor da retificação da receita bruta, quando o orçamento for elaborado pelo valor líquido, ou pelo valor da despesa, quando o orçamento for elaborado pelo valor bruto, ou seja, houve empenho e liquidação da despesa do valor deduzido.
- ◆ Total dos Últimos 12 Meses — É o somatório dos valores mensais acumulados.
- ◆ Previsão para o Exercício — Identificar os valores previstos para a receita, para os meses restantes do exercício, e preencher a coluna com esse somatório.

**6.2.5 - Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias****I - Modelo**

LRF, art. 53, inciso II - Anexo VI

R\$ Mil

RECEITAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO P/O EXERCÍCIO	RECEITAS REALIZADAS		PERÍODO DE REFERÊNCIA ANO ANTERIOR
			No Bimestre	Até o Bimestre	
<b>I - Receita Previdenciária</b> Contribuição Patronal Contribuição do Servidor Ativo Contr. Serv. Inativo e Pensionista Receitas Patrimoniais Outras Receitas Correntes Compensações Previdenciárias Outras Alienação de Bens Outras					
<b>TOTAL (I)</b>					

DESPESAS	INATIVOS E PENSIONISTAS	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO P/O EXERCÍCIO	DESPESAS LIQUIDADAS		PERÍODO DE REFERÊNCIA ANO ANTERIOR
				No Bimestre	Até o Bimestre	
<b>II - Despesa Previdenciária</b> Administração Geral Previdência Social - Segurados Previdência Social - Inativos e Pensionistas						
<b>TOTAL (II)</b>						
<b>III - Resultado Previdenciário (I - II)</b>						

ESPECIFICAÇÃO	MÊS ANTERIOR	MÊS DE REFERÊNCIA	PERÍODO DE REFERÊNCIA	
			Ano Anterior	Ano Atual
<b>IV - Saldo e Aplicações Financeiras do Regime Próprio de Previdência Social</b>				



## II - Instruções para Preenchimento de Modelo do Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias

Consideram-se receitas previdenciárias as provenientes das Contribuições Previdenciárias ao regime próprio de previdência social dos servidores civis e/ou para o fundo de natureza previdenciária, recolhidas tanto pelo empregador como pelo funcionário público municipal.

Consideram-se as despesas relativas à função Previdência Social, detalhadas por subprogramas: Administração Geral, Previdência Social — Segurados e Previdência Social — Inativos e Pensionistas.

Receitas Previdenciárias: consideram-se receitas previdenciárias as provenientes das Contribuições Previdenciárias, efetuadas pelo empregador, e as recolhidas dos servidores civis, ativos e/ou inativos, para o custeio do regime próprio do Sistema Previdenciário do Servidor Público.

Contribuição Patronal para Servidor Civil — valor da contribuição previdenciária, repassado ao regime próprio de previdência social dos servidores civis e/ou ao fundo de natureza previdenciária.

Contribuição do Servidor Civil Ativo — somatório das contribuições previdenciárias ao regime próprio de previdência social e/ou ao fundo de natureza previdenciária, descontadas dos servidores ativos.

Contribuição do Inativo e Pensionista Civil — somatório das contribuições previdenciárias ao regime próprio de previdência social e/ou ao fundo de natureza previdenciária, descontadas dos servidores inativos e pensionistas civis.

Receitas Patrimoniais — somatório das receitas patrimoniais da previdência social, se houver.

Outras Receitas Correntes — somatório das diversas receitas correntes, vinculadas à previdência social.

Compensações Previdenciárias — somatório das diversas receitas originárias das compensações financeiras entre os diversos regimes previdenciários;

Outras — somatório de outras receitas correntes previdenciárias.

Alienação de Bens — somatório das receitas previdenciárias, originárias da alienação de ativos.

Outras — demais fontes de recursos, tais como os oriundos diretamente de fundo de natureza previdenciária, utilizados no pagamento de benefícios previdenciários, no mês de referência, e os valores percebidos em razão da compensação previdenciária, excluídos dos valores transferidos diretamente ao fundo.

### Campos para Preenchimento

#### Receita:

- ◆ Previsão Inicial — Neste campo, registrar os valores das receitas, classificadas por categoria e subcategoria econômica e fonte originária da receita, na previsão inicial, que é a constante da Lei de Orçamento.
- ◆ Previsão para o Exercício — Neste campo, preencher os valores das receitas, classificadas por categoria e subcategoria econômica, detalhadas por fonte originária da receita e registradas pelo valor da previsão inicial, mais os créditos adicionais de receita, abertos durante o exercício. Os créditos adicionais são iguais às previsões adicionais de receitas, efetuadas todas as vezes que houver alteração da dotação. Não existe possibilidade de haver alteração na dotação orçamentária da despesa sem a respectiva alteração da previsão de receita, que pode ser para mais (reestimativa positiva, adição) e/ou para menos (reestimativa negativa, cancelamento).

- ◆ Receita Realizada — Neste campo, registrar os valores das receitas realizadas no período, classificadas em categoria econômica, subcategoria econômica e fonte originária da receita no detalhamento especificado no demonstrativo.
  - ◆ No Bimestre — Neste campo, registrar os valores das receitas no nível de detalhamento desejado para o bimestre, ou seja, movimento líquido do bimestre em referência.
  - ◆ Até o Bimestre — Neste campo, registrar os valores das receitas no nível de detalhamento desejado para o período, até o bimestre, ou seja, o saldo acumulado da receita arrecadada até o mês de referência.
- ◆ Período de Referência — Neste campo, preencher os valores das receitas do exercício anterior, no mesmo período de referência.

**Despesa:**

- ◆ Despesa Previdenciária — Detalhada em nível de Subprograma, para os especificados no demonstrativo.
- ◆ Despesa com Inativo e Pensionista Civil — É o somatório das despesas totais com servidor inativo e com pensionistas, custeados pelo regime próprio de previdência social, tais como aposentadorias, pensões, auxílios e outros benefícios previdenciários pagos a servidores inativos e pensionistas.
- ◆ Dotação Inicial — Neste campo, preencher o valor da dotação inicial constante na lei orçamentária anual, conforme a linha do demonstrativo, em grupo de despesa e/ou natureza da despesa, caso utilize essa estrutura, identificando os subprogramas orçamentários da previdência social.
- ◆ Dotação para o Exercício — Neste campo, registrar, para cada linha da natureza da despesa, o valor da dotação inicial, lei orçamentária anual, mais os créditos adicionais, autorizados e abertos durante o exercício, menos as anulações correspondentes, especificados nos subprogramas orçamentários da previdência social.
- ◆ Despesa Liquidada — Registra os valores da liquidação da despesa no período em referência, que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e os documentos comprobatórios do respectivo crédito:
  - ◆ No Bimestre — Neste campo, registrar os valores do movimento líquido mensal, com a despesa liquidada, relativos a cada linha do demonstrativo, para o mês em referência e o mês imediatamente anterior;
  - ◆ Até o Bimestre — Neste campo, registrar os valores acumulados (saldos) da despesa liquidada, relativos a cada linha do demonstrativo, para o período em referência, ou seja, janeiro até o mês de referência.
- ◆ Período de Referência — Neste campo, registrar os valores das despesas do exercício anterior para o mesmo período de referência.
- ◆ Resultado Previdenciário (I - II) — Resultado da subtração do item I menos o item II (se o resultado for negativo, deve ser colocado entre parênteses).
- ◆ Saldo e Aplicações Financeiras do Regime Próprio de Previdência Social — Neste campo, registrar o valor total dos recursos em caixa, mais os investimentos existentes em instituições financeiras e em fundos de investimentos financeiros, no último dia útil do mês financeiro informado no demonstrativo.
- ◆ No Mês Anterior — Neste campo, preencher o valor líquido do mês anterior ao último do período de referência.
- ◆ No Mês de Referência — Neste campo, preencher o saldo do último mês de referência.
- ◆ Período de Referência — Neste campo, preencher o saldo comparativo do exercício anterior, utilizando o mesmo período de referência.

**6.2.6 - Demonstrativo do Resultado Primário dos Municípios****I - Modelo**

LRF, art 53, inciso III - Anexo VII

R\$ Mil

I - RECEITAS FISCAIS	PREVISÃO P/ O EXERCÍCIO	RECEITAS REALIZADAS		PERÍODO DE REFERÊNCIA ANO ANTERIOR
		No Bimestre	Até o Bimestre	
<b>I.1 - Receitas Correntes</b> Receita Tributária IPTU ISS ITBI Outras Transferências Correntes FPM ICMS Outras Transferências Receita Patrimonial Líquida Receita Patrimonial (-) Aplicações Financeiras Demais Receitas Correntes Dívida Ativa Diversas Receitas Correntes  <b>I.2 - Receitas de Capital</b> Transferências de Capital Convênios (-) Receitas de Privatizações Outras Receitas de Capital				
<b>TOTAL (I)</b>				
II - DESPESAS FISCAIS	DOTAÇÃO P/ O EXERCÍCIO	DESPESAS LIQUIDADAS		PERÍODO DE REFERÊNCIA ANO ANTERIOR
		No Bimestre	Até o Bimestre	
<b>II.1 - Despesas Correntes</b> (-) Juros e Encargos da Dívida  <b>II.2 - Despesas de Capital</b> (-) Amortização da Dívida (-) Concessão de Empréstimos (-) Aquisição de Título de Capital já Integralizado				
<b>TOTAL (II)</b>				
<b>III - Resultado Primário (I - II)</b>				

Nota: Utilizar a estrutura da Lei nº 4.320/1964, Anexo IV, e/ou Portaria SOF nº 9, conforme o caso.

## II - Instruções para Preenchimento do Modelo do Demonstrativo do Resultado Primário dos Municípios

A elaboração deste demonstrativo levará em consideração o seguinte:

- ◆ Receita orçamentária arrecadada, deduzidas as operações de crédito, as receitas de privatizações, as receitas provenientes de rendimentos de aplicações financeiras e os retornos das operações de crédito.
- ◆ Despesa total, deduzidas aquelas com amortização e encargos da dívida interna e externa, com aquisição de títulos de capital já integralizado, bem como as despesas com concessão de empréstimos.
- ◆ Anulação de Restos a Pagar de Exercícios Anteriores — somente deverão ser deduzidas das receitas as anulações que tenham sido previstas e realizadas orçamentariamente no exercício.

### Campos para Preenchimento

#### Receita:

- ◆ Previsão para o Exercício — Neste campo, registrar os valores das receitas, classificadas por categoria e subcategoria econômica, detalhadas por fonte originária da receita e registradas pelo valor da previsão inicial, mais os créditos adicionais de receita, autorizados e abertos durante o exercício. Os créditos adicionais são iguais às previsões adicionais de receitas, efetuadas todas as vezes que houver alteração da dotação. Não existe possibilidade de haver alteração na dotação orçamentária da despesa sem a respectiva alteração da previsão de receita, que pode ser para mais (reestimativa positiva, adição) e/ou para menos (reestimativa negativa, cancelamento).
- ◆ Receita Realizada — Registrar os valores das receitas realizadas, classificadas em categoria e subcategoria, nos detalhamentos do demonstrativo.
  - ◆ No Bimestre — Neste campo, preencher os valores das receitas no nível de detalhamento desejado para o bimestre, ou seja, movimento líquido do bimestre em referência.
  - ◆ Até o Bimestre — Neste campo, preencher os valores das receitas no nível de detalhamento desejado para o período, até o bimestre, ou seja, o saldo acumulado da receita arrecadada até o mês de referência.
- ◆ Período de Referência — Neste campo, registrar os valores das receitas comparativas do exercício anterior, no mesmo período de referência;

#### Despesa:

- ◆ Dotação para o Exercício — Neste campo, registrar, para cada linha da natureza da despesa, o valor da dotação inicial, lei orçamentária anual, mais os créditos adicionais, abertos e/ou reabertos durante o exercício, menos as anulações correspondentes, especificados em grupo de despesa e/ou natureza de despesa, caso utilize essa estrutura.
- ◆ Despesa Liquidada — Registrar os valores da liquidação da despesa que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e os documentos comprobatórios do respectivo crédito.
  - ◆ No Bimestre — Neste campo, preencher os valores do movimento líquido mensal, com a despesa liquidada, relativos a cada linha do demonstrativo, para o mês em referência e o mês imediatamente anterior.
  - ◆ Até o Bimestre — Neste campo, preencher os valores acumulados (saldos) da despesa liquidada, relativos a cada linha do demonstrativo, para o período em referência, ou seja, janeiro até o mês de referência.
- ◆ Período de Referência — Neste campo, registrar os valores das despesas comparativas do exercício anterior para o mesmo período de referência.

## 6.2.7 - Demonstrativo do Resultado Nominal dos Municípios

### I - Modelo

LRF, art. 53, inciso III - Anexo VII - A

R\$ Mil

RECEITAS	SALDO			RESULTADO NOMINAL	
	Exercício Anterior (A)	Bimestre Anterior (B)	Bimestre Atual (C)	No Bimestre (C-B)	Até o Bimestre (C-A)
<b>I - DÍVIDA CONSOLIDADA</b> (-) Disponibilidade de Caixa (-) Aplicações Financeiras (-) Demais Ativos Financeiros					
<b>II - DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA</b>					
<b>III - RECEITA DE PRIVATIZAÇÕES (*)</b>					
<b>IV - DÍVIDA FISCAL LÍQUIDA (II + III)</b>					

(\*) Condições estabelecidas nas Instruções para Preenchimento.

### II - Instruções para Preenchimento do Demonstrativo do Resultado Nominal dos Municípios

- ◆ Dívida Consolidada — Neste campo, registrar os saldos da dívida consolidada identificados na contabilidade.
- ◆ Deduções
  - ◆ Disponibilidade de Caixa — Neste campo, registrar os saldos constantes para a disponibilidade de caixa.
  - ◆ Aplicações Financeiras — Neste campo, registrar os saldos relativos às aplicações financeiras.
  - ◆ Demais Ativos Financeiros — Neste campo, registrar os saldos relativos aos demais ativos financeiros.
- ◆ Dívida Consolidada Líquida — É o resultado da equação: Dívida Consolidada menos as deduções financeiras especificadas.  
Acrescida das
- ◆ Receitas de Privatizações — É o somatório das receitas de privatizações.
- ◆ Dívida Fiscal Líquida — É o resultado da equação: Dívida Consolidada Líquida mais as receitas de privatizações.

### Campos para Preenchimento

- ◆ Exercício Anterior — Neste campo, registrar os valores das especificações constantes do demonstrativo, relativos ao exercício anterior.
- ◆ Bimestre Anterior — Neste campo, registrar os valores das especificações constantes do demonstrativo, relativos ao bimestre anterior.
- ◆ Bimestre Atual — Neste campo, registrar os valores das especificações constantes do demonstrativo, relativos ao bimestre atual.
- ◆ Resultado Nominal — É a diferença dos valores da dívida fiscal líquida entre períodos.
  - ◆ No Bimestre — Neste campo, registrar os valores relativos à diferença entre as colunas bimestre atual e bimestre anterior.
  - ◆ Até o Bimestre — Neste campo, registrar os valores relativos à diferença entre as colunas do bimestre atual menos a do exercício anterior.

## 6.2.8 - Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão

### I - Modelo

LRF, art. 53, inciso V - Anexo VIII

R\$ Mil

PODER/ÓRGÃO	SALDOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	RESTOS A PAGAR PROCESSADOS				RESTOS A PAGAR NÃO-PROCESSADOS			
		Inscritos	Cancelados	Pagos	A Pagar	Inscritos	Cancelados	Pagos	A Pagar
LEGISLATIVO									
EXECUTIVO									
<b>TOTAL</b>									

### II - Instruções para Preenchimento do Modelo do Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão

Para elaborar este demonstrativo, será necessário levantar as informações dos Restos a Pagar inscritos da entidade, o que inclui os Restos a Pagar Processados e os Não-Processados, identificando-os por Poder e órgão, referido no art. 20, § 2º da LC nº 101/2000.

#### Campos para Preenchimento

- ◆ Saldos de Exercícios Anteriores — Neste campo deverá conter, por órgão, os valores dos restos a pagar líquidos, dos exercícios anteriores, ou seja, os saldos constantes na contabilidade e que se referem aos anos anteriores.
- ◆ Restos a Pagar Processados:
  - ◆ Inscritos — Neste campo, registrar os valores inscritos ao final do ano anterior e que já tiveram sua efetiva liquidação constatada.
  - ◆ Cancelados — Neste campo, registrar os valores dos restos a pagar que porventura a Administração Municipal tenha cancelado durante o exercício em curso de sua execução.
  - ◆ Pagos — Neste campo, registrar os valores dos restos a pagar, pagos durante o exercício em curso de sua execução;
  - ◆ A Pagar — Neste campo, registrar os valores dos restos a pagar, a pagar, ou seja, aqueles ainda pendentes de pagamento.
- ◆ Restos a Pagar Não-Processados:
  - ◆ Inscritos — Neste campo, registrar os valores inscritos ao final do ano anterior e que ainda não tiveram sua efetiva liquidação constatada;
  - ◆ Cancelados — Neste campo, registrar os valores dos restos a pagar que porventura a Administração Municipal tenha cancelado durante o exercício em curso da sua execução;
  - ◆ Pagos — Neste campo, registrar os valores dos restos a pagar pagos durante o exercício em curso de sua execução;
  - ◆ A Pagar — Neste campo, registrar os valores dos restos a pagar, a pagar, ou seja, aqueles ainda pendentes de pagamento.

## 6.2.9 - Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital

### I - Modelo

LRF, art.53, § 1º, inciso I - Anexo IX R\$ Mil

RECEITAS	PREVISÃO P/ O EXERCÍCIO	RECEITAS REALIZADAS	SALDO
		Até o Bimestre	
<b>RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO (A)</b>			
DESPESAS	DOTAÇÃO P/ O EXERCÍCIO	DESPESAS LIQUIDADAS	SALDO
		Até o Bimestre	
<b>DESPESAS DE CAPITAL</b> (-) Incentivo a Contribuinte - LRF, art. 32, inciso I, § 3º (-) Incentivo Inst.Financeira - LRF, art. 32, inciso II, § 3º			
<b>DESPESA DE CAPITAL LÍQUIDA (B)</b>			
<b>DIFERENÇA (A) - (B)</b>			

### II - Instruções para Preenchimento do Modelo do Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital

Neste demonstrativo, serão especificadas as operações de crédito, relativas às receitas e às despesas, não computando aquelas que geraram dupla contagem, deduzidas das restrições definidas na lei.

#### Campos para Preenchimento

##### Receita:

- ◆ **Previsão para o Exercício** — Neste campo, registrar os valores das receitas, classificadas por categoria e subcategoria econômica, detalhadas por fonte originária da receita e registradas pelo valor da previsão inicial, mais os créditos adicionais de receita, abertos durante o exercício. A previsão inicial é igual à Lei do Orçamento aprovada. Os créditos adicionais são iguais às previsões adicionais de receitas, efetuadas todas as vezes que houver alteração da dotação. Não existe possibilidade de haver alteração na dotação orçamentária da despesa sem a respectiva alteração da previsão de receita, que pode ser para mais (reestimativa positiva, adição) e/ou para menos (reestimativa negativa, cancelamento).
- ◆ **Receita Realizada** — Registrar os valores das receitas realizadas no período, classificadas em categoria econômica, subcategoria econômica, relativas às operações de crédito.
  - ◆ **Até o Bimestre** — Neste campo, preencher os valores das receitas de operações de crédito realizadas até o bimestre.
- ◆ **Saldo** — Neste campo, registrar os valores relativos à diferença entre a previsão para o exercício e as receitas realizadas até o bimestre.

##### Despesa:

- ◆ **Dotação para o Exercício** — Neste campo, registrar, para cada linha da natureza da despesa, o valor da dotação inicial, lei orçamentária anual, mais os créditos adicionais, e abertos e/ou reabertos durante o exercício, menos as anulações correspondentes.
- ◆ **Despesa Liquidada** — Registrar os valores da liquidação da despesa que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e os documentos comprobatórios do respectivo crédito.
  - ◆ **Até o Bimestre** — Neste campo, preencher os valores da despesa de capital, relativos ao período, ou seja, de janeiro até o mês de referência.
- ◆ **Saldo** — Registrar o valor relativo à diferença entre a dotação da despesa para o exercício, menos a despesa liquidada até o mês de referência, preenchendo o valor para cada categoria econômica, grupo de despesa e/ou natureza da despesa, conforme for o caso.

## 6.2.10 - Demonstrativo da Projeção Atuarial das Receitas e Despesas

### I - Modelo

LRF, art. 53, § 1º, inciso I - Anexo X R\$ Mil

ANO	ESPECIFICAÇÃO		
	Receita	Despesa	Resultado

### II - Instruções para Preenchimento do Modelo do Demonstrativo da Projeção Atuarial das Receitas e Despesas

Este demonstrativo atende ao disposto no art. 53., § 1º, inciso II da LRF e deve ser publicado até 30 dias após o encerramento do último bimestre.

#### Campos para Preenchimento

- ◆ Ano — Neste campo, registrar os exercícios, a partir do seguinte até 35 anos.
- ◆ Receita — Neste campo, registrar os valores das receitas de previdência social, projetadas para cada exercício.
- ◆ Despesa — Neste campo, registrar os valores das despesas previdenciárias projetados para cada exercício
- ◆ Resultado — Neste campo, registrar os valores relativos à diferença entre receitas e despesas previdenciárias, projetados para cada exercício.



## 6.2.11 - Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos

### I - Modelo

LRF, art.53, § 1º, inciso III - Anexo XI

R\$ Mil

I - RECEITAS	PREVISÃO P/ O EXERCÍCIO	RECEITAS REALIZADAS	SALDO
		Até o Bimestre	
Receitas de Capital			
Alienação de Ativos			
II - DESPESAS	DOTAÇÃO P/ O EXERCÍCIO	DESPESAS LIQUIDADAS	SALDO
		Até o Bimestre	
Aplicação dos recursos provenientes de Alienação de Ativos			
III. SALDO FINANCEIRO A APLICAR ( I - II )			

### II - Instruções para Preenchimento do Modelo do Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos

Este demonstrativo atende ao disposto no art. 53, § 1º, inciso III da LRF e deve ser publicado até 30 dias após o encerramento do último bimestre.

#### Campos para Preenchimento

##### Receita:

- ◆ Previsão para o Exercício — Neste campo, registrar os valores das receitas, classificadas por categoria e subcategoria econômica, detalhadas por fonte originária da receita e registradas pelo valor da previsão inicial, mais os créditos adicionais de receita, abertos durante o exercício. A previsão inicial é igual à Lei do Orçamento aprovada. Os créditos adicionais são iguais às previsões adicionais de receitas, efetuadas todas as vezes que houver alteração da dotação. Não há possibilidade de haver alteração na dotação orçamentária da despesa sem a respectiva alteração da previsão de receita, que pode ser para mais (reestimativa positiva, adição) e/ou para menos (reestimativa negativa, cancelamentos).
- ◆ Receita Realizada — Registrar os valores das receitas realizadas no período, classificadas em categoria, subcategoria e fonte originária.
  - ◆ Até o Bimestre — Neste campo, preencher os valores das receitas de alienação de ativos, no nível de detalhamento desejado para o período, ou seja, o saldo acumulado da receita arrecadada até o mês de referência.
- ◆ Saldo — Neste campo, registrar os valores de cada receita, nas respectivas linhas de referência. Este valor é a diferença entre os valores das receitas previstas e realizadas até o bimestre.

##### Despesa:

- ◆ Dotação para o Exercício — Neste campo, registrar, para cada linha da natureza da despesa, o valor da dotação inicial, lei orçamentária anual, mais os créditos adicionais, abertos e/ou reabertos durante o exercício, menos as anulações correspondentes.
- ◆ Despesa Liquidada — Registrar os valores da liquidação da despesa que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e os documentos comprobatórios do respectivo crédito.
  - ◆ Até o Bimestre — Neste campo, registrar os valores acumulados da despesa liquidada para o período em referência, ou seja, janeiro até o mês de referência, identificando, em cada linha do demonstrativo, a aplicação dos recursos oriundos da alienação de ativos.
- ◆ Saldo — Neste campo, registrar o valor relativo à diferença entre a dotação da despesa para o exercício, menos a despesa liquidada até o mês de referência, preenchendo o valor para cada linha do demonstrativo.

### 6.3 - Relatório de Gestão Fiscal

Este relatório, como cumprimento do determinado nos arts. 54 e 55 da LRF, consiste num documento emitido ao final de cada quadrimestre. Compõe-se das seguintes partes: quadros comparativos de despesas com os limites fixados pela LRF, indicação das medidas corretivas adotadas ou a adotar, se ultrapassado qualquer dos limites e demonstrativos no último quadrimestre de medidas corretivas.

Como instrumento de transparência, este relatório complementa o anterior. A população deverá ser informada não só dos valores da execução orçamentária e financeira, mas também deverá ter conhecimento da situação da gestão fiscal.

Deste modo, o Relatório da Gestão Fiscal apresenta as seguintes informações:

Parte do Relatório	Demonstrativo	Informação
I - Quadros comparativos da despesa com limites fixados pela LRF	Despesa total com pessoal	Verificar se os limites da despesa com pessoal foram atendidos. No caso do Município, esse limite corresponde a 60% da receita corrente líquida.
	Dívidas consolidada e mobiliária	Verificar se os limites da despesa com dívida consolidada e mobiliária foram atendidos.
	Concessão de garantias	Verificar se os limites da concessão de garantia foram atendidos.
	Operações de crédito	Verificar se os limites de operações de crédito foram atendidos.
II - Demonstrativos das medidas corretivas adotadas	—	Medidas corretivas adotadas pela Administração, se ultrapassados os limites verificados nos quadros anteriores.
III - Demonstrativos de acompanhamento (para o relatório referente ao último quadrimestre do ano)	Do montante das disponibilidades de caixa	Saldo deixado em caixa no dia 31/12.
	Da inscrição em Restos a Pagar	Relação das despesas liquidadas e não-liquidadas, inscritas em Restos a Pagar.
	Demonstrativo da ARO	Verificar se as operações de crédito por antecipação da receita orçamentária (ARO) foram liquidadas até o dia 10/12 e se foram realizadas ou não no último ano de mandato do Chefe do Poder Executivo.

A seguir, são apresentados modelos para os demonstrativos referentes às informações citadas acima, com as respectivas instruções para preenchimento. Cabe ressaltar que tais modelos e instruções para preenchimento foram transcritos da Portaria nº 471/2000, da Secretaria do Tesouro Nacional, publicada na edição de 27 de setembro de 2000 no Diário Oficial da União.

**6.3.1 - Demonstrativo das Despesas de Pessoal em Relação à Receita Corrente Líquida****I - Modelo**

LRF, art. 55, inciso I, alínea "a" - Anexo XII R\$ Mil

DESPESAS DE PESSOAL	DESPESAS LIQUIDADAS	
	Até o Quadrimestre	% da Despesa s/ RCL
<b>PODER EXECUTIVO</b>		
<b>DESPESA DE PESSOAL</b>		
Pessoal Ativo		
Pessoal Inativo e Pensionistas		
(+/-) Precatórios (Sentenças Judiciais), referentes ao período de apuração		
(-) Inativos com recursos vinculados		
(-) Indenizações por Demissão		
Outras Despesas de Pessoal (art. 18, § 1º)		
<b>DESPESA LÍQUIDA DE PESSOAL (I)</b>		
<b>PODER LEGISLATIVO</b>		
<b>DESPESA DE PESSOAL</b>		
Pessoal Ativo		
Pessoal Inativo e Pensionistas		
(+/-) Precatórios (Sentenças Judiciais), referentes ao período de apuração		
(-) Inativos com recursos vinculados		
(-) Convocação Extraordinária (inciso II, do § 6º, do art. 57 da CF)		
(-) Indenizações por Demissão		
Outras Despesas de Pessoal (art. 18, § 1º)		
<b>DESPESA LÍQUIDA DE PESSOAL (II)</b>		
<b>DESPESA LÍQUIDA TOTAL (I+II)</b>		
<b>RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL</b>		
<b>LIMITE PRUDENCIAL (1)</b>		
<b>LIMITE LEGAL s/ RCL (2)</b>		

(1) e (2) - Limites definidos, respectivamente, no inciso III do art. 20 e no parágrafo único do art. 22 da Lei Complementar nº 101/2000.

**II - Instruções para Preenchimento do Modelo do Demonstrativo das Despesas de Pessoal em Relação à Receita Corrente Líquida**

As despesas de pessoal serão computadas pelo todo, Administração Direta e Indireta, inclusive empresas estatais dependentes, separando-as por Poder Executivo, Judiciário e Legislativo, de cada ente da Federação.

Devem ser descontados das despesas de pessoal os valores liquidados com recursos vinculados, ou seja, receitas que financiam a Seguridade Social dos servidores inativos.

Devem ser excluídos os valores referentes ao pagamento de Indenizações por Demissão e com os Programas de Incentivos à Demissão Voluntária, além das despesas com Sentenças Judiciais (Precatórios), da competência de período anterior ao da apuração.

Também devem ser excluídos os valores relativos à convocação extraordinária das Assembléias Legislativas e das Câmaras Municipais, de acordo com inciso II, do § 6º, do art. 57 da Constituição Federal.

Nos casos em que não for possível a identificação por elemento de despesa, a contabilidade deverá tratar destacada e orçamentariamente esses fatos contábeis para que possam ser individualizados e transparentes nos demonstrativos.

Para efeito de limite, a despesa total com pessoal é constituída pelos componentes relacionados no art. 18 e § 1º da LRF, ajustado pelos itens previstos nos §§ 1º e 2º do art. 19.

### **Campos para Preenchimento**

- ◆ Despesa Liquidada — Registrar os valores da liquidação da despesa que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e os documentos comprobatórios do respectivo crédito.
  - ◆ Até o Quadrimestre — Neste campo, registrar os valores acumulados (saldos) da despesa liquidada, relativos a cada linha do demonstrativo, para o período em referência, ou seja, de janeiro até o mês de referência, isto é, a cada quadrimestre.
  - ◆ Percentual da Despesa sobre a Receita Corrente Líquida — Neste caso, deverá ser calculado o valor percentual de cada linha sobre o valor da Receita Corrente Líquida.
- ◆ Limite Prudencial — Neste campo, deverá ser informado o valor do limite prudencial — despesa líquida de pessoal.
- ◆ Limite Legal s/ RCL — Neste campo, deverá ser informado o valor do limite Legal — despesa líquida de pessoal.

### 6.3.2 - Demonstrativo da Dívida Consolidada e Mobiliária

#### I - Modelo

LRF, art. 55, inciso I, alínea "b" - Anexo XIII R\$ Mil

ESPECIFICAÇÃO	SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR	1º Quadrimestre	2º Quadrimestre	3º Quadrimestre
<b>I - DÍVIDA CONSOLIDADA (A)</b>				
Dívida Mobiliária				
Outras				
<b>II - ATIVO FINANCEIRO</b>				
Disponibilidade				
Aplicações Financeiras				
Demais Ativos Financeiros				
<b>DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA (B = I - II)</b>				
<b>RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (C)</b>				
<b>RELAÇÃO DC/RCL (A/C)</b>				
<b>RELAÇÃO DCL/RCL (B/C)</b>				

Observações: Medidas adotadas caso ultrapasse os limites estabelecidos .

#### II - Instruções para Preenchimento do Modelo do Demonstrativo da Dívida Consolidada e Mobiliária

Este demonstrativo atende ao disposto no art. 55, inciso I, alínea "b" da LRF e deve ser publicado ao final de cada quadrimestre.

#### Campos para Preenchimento

- ◆ Saldo do Exercício Anterior — Neste campo, registrar os valores relativos aos saldos do exercício anterior, referentes ao total da dívida consolidada e seus desdobramentos nos itens especificados.
- ◆ 1º Quadrimestre — Neste campo, registrar os valores relativos aos saldos do período, referentes ao total da dívida consolidada e seus desdobramentos nos itens especificados.
- ◆ 2º Quadrimestre — Neste campo, registrar os valores relativos aos saldos do período, referentes ao total da dívida consolidada e seus desdobramentos nos itens especificados.
- ◆ 3º Quadrimestre — Neste campo, registrar os valores relativos aos saldos do período, referentes ao total da dívida consolidada e seus desdobramentos nos itens especificados.
- ◆ Dívida Consolidada Líquida — Neste campo, registrar o resultado dos itens I e II, considerado o período de referência.
- ◆ Receita Corrente Líquida — Neste campo, registrar os valores da receita corrente líquida para cada período considerado.
- ◆ Relação Percentual da DC em relação à RCL — Neste campo, registrar o valor percentual da dívida consolidada em relação à receita corrente líquida.
- ◆ Relação Percentual da DCL em relação à RCL — Neste campo, registrar o valor percentual da dívida consolidada líquida em relação à receita corrente líquida.

### 6.3.3 - Demonstrativo dos Avais e Fianças

#### I - Modelo

LRF, art. 55, inciso I, alínea "c" - Anexo XIV

R\$ Mil

AVAIS CONCEDIDOS	SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR	SALDO		
		1º Quadrimestre	2º Quadrimestre	3º Quadrimestre
Beneficiários				
<b>FIANÇAS CONCEDIDAS</b>				
Beneficiários				
<b>TOTAL (A)</b>				
<b>RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (B)</b>				
<b>RELAÇÃO PERCENTUAL (A/B)</b>				

Nota: Caso haja extrapolado a relação percentual permitida, listar as medidas adotadas para a readequação dos limites.

#### II - Instruções para Preenchimento do Modelo do Demonstrativo dos Avais e Fianças

Neste demonstrativo, serão apresentados os avais e as fianças assumidos pelo Município junto a instituições financeiras nacionais e estrangeiras, identificados por beneficiário dos respectivos avais e fianças.

#### Campos para Preenchimento

- ◆ Saldo do Exercício Anterior — Neste campo, registrar os valores relativos aos saldos referentes ao total das garantias concedidas, avais e fianças, identificadas por beneficiário, concedidas até o exercício anterior.
- ◆ 1º Quadrimestre — Neste campo, registrar os valores relativos aos saldos referentes ao total das garantias concedidas, avais e fianças, identificadas por beneficiário, concedidas até o período considerado.
- ◆ 2º Quadrimestre — Neste campo, registrar os valores relativos aos saldos referentes ao total das garantias concedidas, avais e fianças, identificadas por beneficiário, concedidas até o período considerado.
- ◆ 3º Quadrimestre — Neste campo, registrar os valores relativos aos saldos referentes ao total das garantias concedidas, avais e fianças, identificadas por beneficiário, concedidas até o período considerado.
- ◆ Receita Corrente Líquida — Neste campo, registrar os valores da receita corrente líquida para cada período considerado.
- ◆ Relação Percentual — Neste campo, registrar o valor da relação percentual entre as garantias concedidas e a receita corrente líquida.

### 6.3.4 - Demonstrativo das Operações de Crédito

#### I - Modelo

LRF, art. 55, inciso I, alínea "d" - Anexo XV

R\$ Mil

ESPECIFICAÇÃO	RECEITAS REALIZADAS		
	Até o Quadrimestre	Limite	
		Valor	% de comprometimento
<b>I - RECEITAS DE CAPITAL</b>			
OPERAÇÕES DE CRÉDITO			
Internas			
Externas			
<b>II - ANTECIPAÇÃO DE RECEITA</b>			
<b>III - TOTAL (A = I+II)</b>			
<b>IV - RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (B)</b>			
<b>V - RELAÇÃO PERCENTUAL (A/B)</b>			

Nota: Caso constate que foi extrapolada a relação percentual permitida, listar as medidas adotadas para a readequação dos limites.

#### II - Instruções para Preenchimento do Modelo do Demonstrativo das Operações de Crédito

Este demonstrativo atende ao disposto no art. 55, inciso I, alínea "d" da LRF e deve ser publicado ao final de cada quadrimestre.

#### Campos para Preenchimento

- ◆ Até o Quadrimestre — Neste campo, registrar os valores relativos à receita proveniente de operações de crédito e os ingressos oriundos de Antecipação de Receita - ARO.
- ◆ Limite — Este campo deverá conter o valor do limite e o percentual de comprometimento em relação ao quadrimestre.
- ◆ Receita Corrente Líquida — Neste campo, registrar os valores da receita corrente líquida para o período considerado.
- ◆ Relação Percentual — Neste campo, registrar o valor da relação percentual entre o total das receitas de capital e a receita corrente líquida.

### 6.3.5 - Demonstrativo das Disponibilidades de Caixa

#### I - Modelo

LRF, art. 55, Inciso III, alínea "a" - Anexo XVI

R\$ Mil

ESPECIFICAÇÃO	VALOR	ESPECIFICAÇÃO	VALOR
<b>ATIVO DISPONÍVEL</b> Disponibilidade Financeira Caixa Bancos - C/Movimento Bancos - C/ Vinculada Aplicações Financeiras		<b>PASSIVO CONSIGNADO</b> Depósitos de Diversas Origens Restos a Pagar de Exercícios Anteriores Outras Obrigações Financeiras	
<b>SUBTOTAL</b>		<b>SUBTOTAL</b>	
<b>INSUFICIÊNCIA</b>		<b>SUFICIÊNCIA</b>	
<b>TOTAL</b>		<b>TOTAL</b>	

#### II - Instruções para Preenchimento do Modelo do Demonstrativo das Disponibilidades de Caixa

Este demonstrativo atende ao disposto no art. 55, inciso III, alínea "a" da LRF e deve ser publicado após o último quadrimestre.

#### Campos para Preenchimento

- ◆ Ativo Disponível — Neste campo, registrar os valores relativos aos saldos referentes às disponibilidades financeiras, detalhadas em Caixa e Bancos, este, discriminando as contas específicas, o saldo e as aplicações financeiras para o período de referência.
- ◆ Passivo Consignado — Neste campo, registrar os valores relativos aos saldos dos valores constantes nas especificações de DDO — Depósitos de Diversas Origens —, Restos a Pagar de Exercício Anterior e Outras Obrigações Financeiras, decorrentes de execução orçamentária e financeira ainda não pagas.
- ◆ Insuficiência/Suficiência — Neste campo, registrar a diferença entre o ativo disponível e o passivo consignado. Será positivo, se o Ativo for maior que o Passivo, portanto valor da Suficiência; negativo, se o Ativo for menor que o Passivo, portanto valor da Insuficiência.



### 6.3.6 - Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão

#### I - Modelo

LRF, art. 55, inciso III, alínea "b" - Anexo XVII

R\$ Mil

PODER/ÓRGÃO	RESTOS A PAGAR				
	Saldos de Exercícios Anteriores	Inscritos		Disponibilidade Financeira	Não Inscritos por Insuficiência Financeira
		Processados	Não-Processados		
<b>LEGISLATIVO</b>					
.....					
<b>Subtotal I</b>					
<b>EXECUTIVO</b>					
Administração Direta					
.....					
Administração Indireta					
.....					
<b>Subtotal II</b>					
<b>TOTAL</b>					

#### II - Instruções para Preenchimento do Modelo do Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão

Este demonstrativo atende ao disposto no art. 55, inciso III, alínea "b" da LRF e deve ser publicado ao final do último quadrimestre.

##### Campos para Preenchimento

- ◆ Saldos de Exercícios Anteriores — Neste campo, registrar, por órgão, os valores dos restos a pagar, líquidos, dos exercícios anteriores, ou seja, os saldos que se referem aos anos anteriores.
- ◆ Restos a Pagar Processados:
  - ◆ Inscritos — Neste campo, registrar os valores inscritos no encerramento do exercício e que já tiveram sua efetiva liquidação constatada.
- ◆ Restos a Pagar Não-Processados:
  - ◆ Inscritos — Neste campo, registrar os valores inscritos no encerramento do exercício e que ainda não tiveram sua efetiva liquidação constatada, o que somente ocorrerá no exercício seguinte.
- ◆ Disponibilidade Financeira — Neste campo, registrar o valor da efetiva disponibilidade financeira, o que representa a diferença entre o ativo e o passivo financeiro no final do exercício.
- ◆ Não Inscritos por Insuficiência Financeira — Neste campo, preencher, por poder e órgão, os valores que deveriam ter sido inscritos em restos a pagar e que não o foram por insuficiência financeira.

## 6.4 - Recomendações que Reforçam a Transparência na Execução Orçamentária e Financeira

Com relação à elaboração do Relatório Resumido da Execução Orçamentária e do Relatório de Gestão Fiscal, também devem ser levadas em conta algumas recomendações com vistas a uma efetiva transparência da execução orçamentária e financeira.

São elas:

### 1º) Controle Interno

Como as informações que deverão constar dos demonstrativos em questão, os quais resultam de determinação legal, e que apoiarão as medidas de controle interno para a preservação do patrimônio público e as decisões da Administração, é preciso que os instrumentos que as produzem — contabilidade e orçamento — e que as verificam — auditoria — estejam estruturados para produzi-las com as características que lhes pertinem, entre as quais se salientam a utilidade, a confiabilidade e a veracidade.

A contabilidade é o principal instrumento gerador de informações sobre a execução orçamentária e financeira. Assim, todos os documentos que apresentam dados relacionados ao tema terão como origem o sistema de informações contábeis da entidade.

Portanto, é fundamental que o Município estruture a sua contabilidade para atuação de modo eficiente, capaz de gerar informações com aquela característica.

### 2º) Observância dos princípios fundamentais de contabilidade

Existem regras básicas que a contabilidade deverá seguir, no momento de registrar os fatos ocorridos na entidade e na elaboração das demonstrações contábeis. Essas normas permitem que as informações geradas pela contabilidade possam ser utilizadas pelo controle, com o mínimo de risco à sua integridade. Essas regras são chamadas princípios fundamentais de contabilidade.

Como mencionado na Seção 3 desta Unidade de Estudo, os princípios fundamentais de contabilidade são: evidenciação, entidade, continuidade, oportunidade, registro pelo valor original e prevalência da essência sobre a forma.

A observância dos princípios faz com que a informação gerada pela contabilidade, e que será apresentada pelos documentos em questão, seja a mais clara e precisa, dando-lhe, portanto, transparência.

### 3º) Conhecimento legal e técnico

É essencial que os profissionais do Município, envolvidos com o controle da execução orçamentária e financeira, estejam capacitados para o desempenho dessa função, o que se dá pelo conhecimento da técnica de contabilidade pública e da legislação correlata.

#### **4º) Elaboração de demonstrações complementares**

Além dos documentos normalmente exigidos pela legislação, é possível se pensar na elaboração de demonstrações complementares que venham a cumprir duas grandes finalidades:

- ◆ melhorar a qualidade da informação, pois, muitas vezes, os dados que se obtêm das demonstrações contábeis não atendem à diversidade dos interesses daqueles que deles se utilizam;
- ◆ promover um melhor entendimento da informação que está sendo transmitida para os usuários leigos em contabilidade e finanças públicas. Sabemos que essas áreas envolvem uma série de classificações e códigos, que dificultam o acesso para aqueles que não estão diretamente envolvidos no assunto. Deste modo, sugere-se, sempre que necessário, a elaboração de documentos que desconsiderem o linguajar técnico exigido pela legislação.

Ressalte-se que a simplificação da linguagem não deve comprometer a qualidade da informação.

## EXERCÍCIOS - Seção 6

1. Preencha as lacunas da frase abaixo, de modo que seja corretamente respondida a pergunta:

### ***O que significa dar transparência à execução orçamentária e financeira?***

Com a execução do \_\_\_\_\_, o Município obtém recursos \_\_\_\_\_ que são aplicados nas aquisições dos bens e serviços que possibilitarão a realização dos seus \_\_\_\_\_ e das suas \_\_\_\_\_. Assim, dar \_\_\_\_\_ à execução orçamentária e financeira é dar à \_\_\_\_\_ a satisfação dessas \_\_\_\_\_ no período para o qual o \_\_\_\_\_ fora \_\_\_\_\_.

2. Assinale com (X) a única alternativa que completa, corretamente, a seguinte frase.

### ***As etapas de realização da receita são:***

- a) ( ) cobrança administrativa — recolhimento — arrecadação.
- b) ( ) lançamento fiscal - cobrança — arrecadação — recolhimento.
- c) ( ) lançamento contábil — arrecadação — recolhimento.
- d) ( ) arrecadação — recolhimento — baixa do crédito.

3. Diante de cada afirmação abaixo, coloque (C) se a considerar certa e (E) se a considerar errada.

- a) ( ) Quando o Município elabora seu orçamento ele prepara o seu plano operativo.
- b) ( ) Com a execução do orçamento o Município obtém os recursos financeiros que são aplicados nas aquisições de bens e serviços que possibilitarão a realização dos seus projetos e das suas atividades.
- c) ( ) A execução orçamentária e financeira não é o mesmo que execução do plano operativo.
- d) ( ) Dar transparência à execução orçamentária e financeira é dar satisfação à sociedade das realizações no período para o qual o orçamento fora elaborado.
- e) ( ) Receita é o conjunto de ingressos financeiros que produzem ou não acréscimo no patrimônio da entidade governamental.
- f) ( ) Licitação é um ato da Administração, feito pela autoridade competente, que cria para o Estado a obrigação de pagamento pendente ou não do implemento de condição.
- g) ( ) Liquidação é a verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.
- h) ( ) Licitação é o ato de tornar público que a Administração deseja contratar a execução de um serviço ou de uma obra ou adquirir material para a realização de seus objetivos.
- i) ( ) Liquidação é uma forma de extinção da obrigação financeira da entidade governamental.

4. Numere a segunda coluna de acordo com a primeira, considerando o que o controle de mérito verifica.

**1. Licitação**

a) ( ) Forma de extinção da obrigação financeira da entidade governamental.

**2. Empenho**

b) ( ) Tornar público que a Administração deseja contratar a execução de um serviço ou de uma obra ou adquirir material para a realização de seus objetivos.

**3. Liquidação**

c) ( ) Verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

**4. Pagamento**

d) ( ) Ato da Administração, praticado pela autoridade competente, que vincula parcela de dotação a um contrato para possibilitar-lhe a sua realização e cria para o Estado a obrigação de pagamento pendente ou não do implemento de condição.

5. Coloque (X) diante da única afirmação correta, nos itens I e II, apresentados abaixo.

**I.**

a) ( ) O relatório resumido de execução orçamentária é composto de duas partes distintas: balanço orçamentário mensal e demonstrativos anuais.

b) ( ) O relatório resumido de execução orçamentária é composto de duas partes distintas: balanço anual e demonstrativos mensais.

c) ( ) O relatório resumido de execução orçamentária é composto de duas partes distintas: demonstrativos anuais e balanço orçamentário semestral.

d) ( ) O relatório resumido de execução orçamentária é composto de duas partes distintas: balanço orçamentário bimestral e demonstrativos da execução da receita e da despesa pelas respectivas categorias econômicas e por função e subfunção.

**II.**

a) ( ) O conteúdo do relatório resumido de execução orçamentária foi especificado pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

b) ( ) O conteúdo do relatório resumido de execução orçamentária foi especificado pela Lei de Diretrizes Orçamentárias.

c) ( ) O conteúdo do relatório resumido de execução orçamentária foi especificado pela Constituição Federal.

d) ( ) O conteúdo do relatório resumido de execução orçamentária foi especificado pela Lei de Orçamento Anual.

#### ATENÇÃO

Confira suas respostas nas páginas 91 e 92.

Se todas as respostas estiverem corretas, continue seu estudo.

Havendo erros, você deverá:

- ◆ reler o conteúdo estudado, tentando solucionar as suas dúvidas;
- ◆ não encontrando no texto as respostas desejadas, anote suas dúvidas para apresentá-las na reunião do Grupo de Aprendizagem.

**ESPAÇO EXCLUSIVO DO PARTICIPANTE**



**1 - Possibilidades de transferência dos conhecimentos aprendidos nesta Unidade de Estudo para a prática.**

---



---



---



---

**2 - Situação do Município em relação ao tema estudado:**

SITUAÇÃO ATUAL	SITUAÇÃO DESEJADA	DIFICULDADES EXISTENTES	ALTERNATIVAS DE SOLUÇÃO

**2.1 - Como eu posso colaborar na resolução das dificuldades?**

---



---



---

**2.2 - Como outras pessoas ou órgãos podem colaborar na resolução das dificuldades?**

---



---



---

**2.3 - Sugestões que posso levar para o Grupo de Aprendizagem de acordo com minhas conclusões.**

---



---



---

**3 - Dúvidas que tenho a respeito dos assuntos tratados nesta Unidade de Estudo.**

---



---



---



---

**4 - Meu rendimento no estudo e o tempo cronológico de minha dedicação:**

UNIDADE DE ESTUDO 5						
ASPECTOS \ SEÇÕES	1	2	3	4	5	6
RENDIMENTO *						
TEMPO DE DURAÇÃO **						

\* Escreva "S", se o seu rendimento foi Satisfatório, ou "I", se o seu rendimento foi Insatisfatório.

\*\* Indique o tempo de duração do seu estudo, em dias.

**5 - Encontros do Grupo de Aprendizagem referentes ao tema da Unidade:**

**5.1 - Datas dos encontros**

---



---



---

**5.2 - Assuntos discutidos**

---



---



---



---

**6 - Resultados dos encontros visando à aplicação prática.**

---



---



---



---

## CHAVE DE RESPOSTAS DOS EXERCÍCIOS

### **Seção 1 - Exercícios das páginas 16 e 17**

---

- 1.**  
a) (V)  
b) (F)  
c) (V)  
d) (V)  
e) (F)  
f) (F)
- 2.**  
a) (2)  
b) (2)  
c) (2)  
d) (1)  
e) (1)
- 3.**  
a) (X)
- 4.**  
c) (X)
- 5.**  
a) (1)  
b) (5)  
c) (2)  
d) (3)  
e) (4)
- 6.**  
c) (X)

### **Seção 2 - Exercícios das páginas 26 e 27**

---

- 1.**  
Através do controle verifica-se, na organização, se todas as coisas ocorrem em conformidade com as políticas traçadas, o plano adotado, as instruções transmitidas e os princípios estabelecidos pela entidade.
- 2.**  
d) (X)
- 3.**  
c) (X)



4.

- a) (2)
- b) (4)
- c) (1)
- d) (3)

5.

				1	C	O	N	T	A	B	I	L	I	D	A	D	E
			2	P	O	L	I	C	I	A	M	E	N	T	O		
3	E	X	T	E	R	N	O										
	4	A	U	D	I	T	O	R	I	A							
				5	O	R	Ç	A	M	E	N	T	O				
6	I	N	T	E	R	N	O	-	I	N	T	E	G	R	A	D	O
					7	L	E	G	A	L	I	D	A	D	E		
				8	I	N	T	E	R	N	O						

### Seção 3 - Exercícios das páginas 33 e 34

---

1.

A informação para controle deverá possuir, entre outras, três características básicas: veracidade, confiabilidade e utilidade.

2.

- a) (V)
- b) (F)
- c) (F)
- d) (F)
- e) (V)

3.

- d) (X)

4.

- a) (3)
- b) (4)
- c) (2)
- d) (1)

5.

- a) informações / usuários
- b) veracidade
- c) essência / forma

	V	E	R	A	C	I	D	A	D	E
									A	
I									I	M
N								C	R	
F						N			O	
O				E					F	
R			S							
M		S								
A	E									
C										
O	U	S	U	A	R	I	O	S		
E										
S										

**Seção 4 - Exercícios das páginas 40 e 41**

1.

d) (X)

2.

b) (X)

3.

- a) O orçamento e a contabilidade têm papéis relevantes na administração das organizações, em razão do potencial de informações que podem oferecer.
- b) A contabilidade tem por objetivo evidenciar fatos ligados à administração orçamentária, financeira, patrimonial e industrial da entidade.
- c) O orçamento tem por objetivo evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do Governo.

4.

c) (X)

5.

a) Instrumentos de transparência quando da elaboração de planos e orçamentos	PPA, Lei de Diretrizes Orçamentárias, Lei de Orçamento Anual, Orçamento Participativo, Audiências Públicas.
b) Instrumentos de transparência quando da execução orçamentária e financeira	Relatório Resumido da Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal
c) Instrumentos de transparência quando da prestação de contas	Relatório da Prestação de Contas (inclui os balanços) e parecer prévio do Tribunal de Contas.

**Seção 5 - Exercícios das páginas 48 e 49****1.**

- a) (2)
- b) (3)
- c) (1)

**2.**

a) Diretrizes da Administração Pública.	São as políticas setoriais do governo.
b) Objetivos da Administração Pública.	Conjunto de ações para atender às diretrizes governamentais.
c) Metas da Administração Pública.	Unidade de medida que explicita, em termos concretos, o volume de trabalho a ser realizado e o tempo necessário para realizá-lo.

**3.**

- d) (X)

**4.**

- a) (V)
- b) (F)
- c) (V)
- d) (V)

**5.**

- a) R. 0204.
- b) R. Na área representada pela função "direitos da cidadania" (código 14) e pela subfunção "custódia e reintegração social" (código 421).
- c) R. 301.
- d) R. Não. Corresponde a um projeto.
- e) R. Significa que a Secretaria de Obras Públicas está autorizada a realizar gastos para a construção de abrigos para mendigos até o limite de R\$ 100.000,00.

**Seção 6 - Exercícios das páginas 84 e 85****1.**

Com a execução do orçamento, o Município obtém recursos financeiros que são aplicados nas aquisições dos bens e serviços que possibilitarão a realização dos seus projetos e das suas atividades. Assim, dar transparência à execução orçamentária e financeira é dar à sociedade a satisfação dessas realizações no período para o qual o orçamento fora elaborado.

**2.**

- b) (X)

**3.**

- a) (C)
- b) (C)
- c) (E)
- d) (C)
- e) (C)
- f) (E)
- g) (C)
- h) (C)
- i) (E)

**4.**

- a) (4)
- b) (1)
- c) (3)
- d) (2)

**5.**

- I. d) (X)
- II. a) (X)

## Glossário

Acessão física	Dir. Civil. Modo especial de adquirir algo, por meio da incorporação da coisa acessória à principal. Em relação a imóvel, tudo aquilo que o homem incorpora ao solo, de onde não pode ser deslocado sem destruição ou dano.
Afetação	característica de bem público de uso comum do povo ou de uso especial; impede sua alienação e sua destinação para outro fim.
Ato jurídico perfeito	manifestação de vontade que tem por fim alcançar um efeito jurídico. Diz-se perfeito porque é concluído com a observância das leis aplicáveis
Auferir	colher, obter, retirar, tirar.
Avais	garantias solidárias, dadas a determinada obrigação; apoios, concordâncias
Bens intangíveis	bens que não se podem tocar, impalpáveis (ações, debêntures, patentes, registros, marcas, entre outros).
Bens tangíveis	bens que se podem tocar, palpáveis (por exemplo, os bens móveis e imóveis).
Comodato	contrato que consiste no empréstimo gratuito de bens, que deverão ser devolvidos após o uso.
Depreciação	perda total ou parcial do valor de uma coisa; perda progressiva do valor de um bem.
Desafetação	liberação de um bem público para que possa ser alienado; contrário de afetação.
Direito privado	conjunto de normas do Direito que rege as relações entre os particulares, pessoas físicas e jurídicas.
Direito público	conjunto de normas do Direito que rege as relações do Poder Público com seus agentes e com os particulares.
Direito real resolúvel	característica de contrato em que se transfere o uso remunerado ou gratuito de bem para particular, cabendo a este o direito de usufruir do bem enquanto o contrato estiver em vigor.
Empresa pública	pessoa jurídica cujo capital pertence ao Poder Público (União, Estado ou Município); destina-se a atuar na produção ou comercialização de bens.
Entidade	o que constitui a essência de alguma coisa. No texto, refere-se a entidade jurídica de direito público interno (União, Estados, Municípios e Distrito Federal e suas autarquias) que detém a personalidade jurídica que lhe é conferida por lei mediante a qual pode assumir direitos e obrigações com terceiros.
Fianças	compromissos que alguém assume de satisfazer a obrigação de terceiro; garantias.

Fundacionais	relativas a fundação (instituição criada pelo Poder Público ou por particulares); que dizem respeito a fundação.
Homologação	ratificação; autorização dada por autoridade a atos praticados pelo Poder Público; concordância com o ato.
Impenhoráveis	bens que não podem ser objeto de penhora (neste trabalho, a palavra é relativa a bens públicos); bens que não podem ser dados em garantia.
Imposição de encargos	determinação de condições a serem atendidas; previsão de obrigações contida em um contrato ou outros atos.
Imprescritíveis	direitos ou ações que não prescrevem: o direito da União, dos Estados e dos Municípios sobre os bens públicos.
Latente	que permanece oculto, subjacente, não se manifesta.
Lesivas	prejudiciais; que causam dano.
Licitação	procedimento administrativo pelo qual a Administração Pública solicita aos interessados o oferecimento de preços e condições para efetivar uma compra, a contratação de um serviço ou a execução de uma obra; a concorrência, a tomada de preços e convite são, entre outras, modalidades de licitação.
Onerosa	que ocasiona despesa; que cria encargos para alguém.
Outorgada	concedida por meio de lei; consentida; facultada; autorizada.
Passivo	no texto, diz respeito a um conjunto de obrigações que alguém deve satisfazer; passivo trabalhista; dívidas transferidas a quem adquiriu o bem.
Pessoa jurídica	entidade de Direito, com existência reconhecida. Ex: empresas, autarquias, fundações.
Prevalência	no texto, corresponde àquilo que é o principal ou que se sobrepõe à alguma coisa.
Revogável	que pode ser revogado ou tornado sem efeito.
Semovente	bem que anda ou tem movimento próprio; os animais.
Sociedade de economia mista	pessoa jurídica em que o Poder Público possui maioria do capital; integra a Administração Indireta.
Termo	condição prevista no ato; ato administrativo; fim do prazo contratual.
Transitórios	de pouca duração; que vigoram por determinado tempo.
Vinculada	ligada, unida, presa, relacionada.

## Bibliografia

### Seção 1

ANGÉLICO, João. **Contabilidade pública**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 1990.

BRAZ, Petrônio. **Manual de direito administrativo**: de acordo com a reforma administrativa. Leme, São Paulo: LED, 1999.

GONÇALVES, Marcos Flávio R. (Coord.). **Manual do prefeito**. 11. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: IBAM, 2000.

HARRISON, Lawrence E. A obsessão pelo investimento. Tradução de J. Teixeira Machado Jr. **Revista de Administração Municipal**, Rio de Janeiro, v. 17, n. 101, p. 17-28, jul./ago. 1970.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública**. São Paulo: Atlas, 1999.

MACHADO Jr., J. Teixeira, REIS, Heraldo da Costa. **A Lei 4.320 comentada**. 30. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: IBAM, 2000.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade governamental**: um enfoque administrativo. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

### Seções 2, 3, 4, 5 e 6

CHIAVENATO, Idalberto. **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 2001.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Dicionário da língua portuguesa** (Novo Aurélio). Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 2000.

PINHEIRO, Ivan A. Limites impostos pela Constituição às ações governamentais. **A Gazeta Mercantil**, São Paulo, p. 5, 1 mar. 1991.

MACHADO Jr., J. Teixeira, REIS, Heraldo da Costa. **A Lei 4.320 comentada**: com a introdução de comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal. 30. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: IBAM, 2000.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 16. ed. atual. pela Constituição de 1988. São Paulo: R. dos Tribunais, 1991.

REIS, Heraldo da Costa. **A transparência nas demonstrações contábeis de uma administração municipal** — um estudo de caso. Rio de Janeiro, 1988. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) — Fundação Getúlio Vargas. Instituto Superior de Estudos Contábeis, Rio de Janeiro, 1988.

\_\_\_\_\_. Áreas e centros de responsabilidades no controle interno das entidades governamentais. **Revista de Administração Municipal**, Rio de Janeiro, v. 39, n. 205, p. 19-35, out./dez. 1992.

\_\_\_\_\_. Em busca da transparência na contabilidade governamental. **Revista de Administração Municipal**, Rio de Janeiro, v. 39, n. 202, p. 6-16, jan./mar. 1992.

\_\_\_\_\_. **Princípios fundamentais de contabilidade** (resolução nº 750/1993 do Conselho Federal de

- SÁ, Antônio Lopes de. ***Introdução à teoria geral da administração***. 3. ed. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, [19--].
- SÁ, Antonio Lopes de, SÁ, Ana M. Lopes de. ***Dicionário de contabilidade***. 9. ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 1994.
- SILVA, Cláudio Nascimento, REDONDO, Alcides Rodrigues, REIS, Heraldo da Costa. ***Orçamento e contabilidade***. Rio de Janeiro: IBAM/BDMG, 1997.