

NA PÁGINA 20: SUBSTITUIR A TABELA

LEI DE	PERIODICIDADE	PRAZOS PARA	
		ENCAMINHAMENTO AO PODER LEGISLATIVO	DEVOLUÇÃO AO PODER EXECUTIVO
ORÇAMENTO	ANUAL	ATÉ 31.08	ATÉ 22.12
DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS		ATÉ 15.04	ATÉ 17.07
PLANO PLURIANUAL	QUADRIENAL	ATÉ 31.08	ATÉ 22.12

Observação: Datas estabelecidas em função das disposições contidas na Constituição Federal.

NA PÁGINA 21: ALTERAR OS SEGUINTE TEXTOS

Evidentemente, teremos diversas leis orçamentárias, cada uma representando....

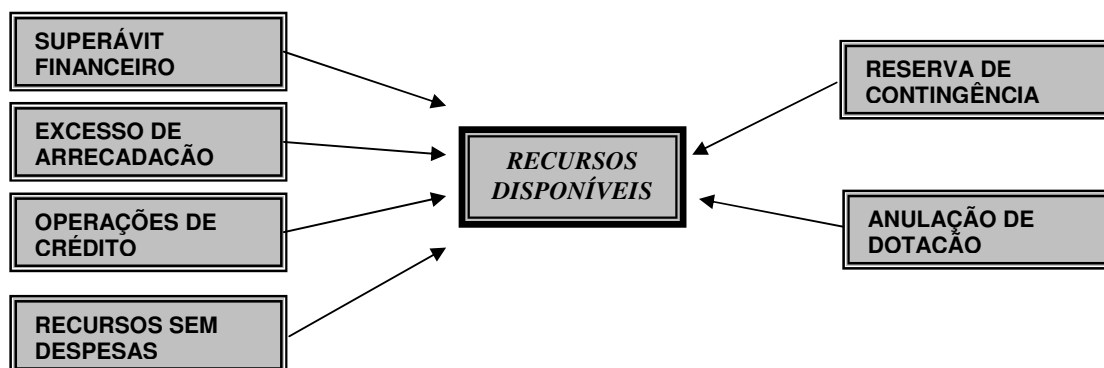
O conjunto dos orçamentos de seus órgãos e entidades compõe a lei orçamentária de cada ente público.

NA PÁGINA 23: ALTERAR O SEGUINTE TEXTO

O princípio do equilíbrio estabelece que o total da despesa orçamentária fixada não pode

NA PÁGINA 24: ALTERAR OS SEGUINTE TEXTOS

Por conta desse princípio, não escapa da apreciação do Poder Legislativo, por exemplo, a parcela da receita de imposto de renda e do IPI a ser arrecadada, a qual deve ser distribuída a estados e municípios por meio da despesa de transferências intergovernamentais. De um lado do quadro orçamentário, deve constar a receita pelo total (incluindo a parcela a transferir). De outro lado do quadro, como despesa de transferência intergovernamental, a parcela a ser distribuída por força constitucional.

NA PÁGINA 26: MODIFICAR O QUADRO**NA PÁGINA 28: EXCLUIR A OBSERVAÇÃO QUE ESTÁ EM NEGRITO**

OBSERVAÇÃO:
Na Administração Federal, a partir do ano de 2003, os créditos adicionais abertos à conta de excesso de arrecadação... independente da fonte de recursos utilizada.

NA PÁGINA 29: ALTERAR O SEGUINTE TEXTO DO ÚLTIMO PARÁGRAFO (OBS:)

OBS: O trecho final do §2º do art. 43 da Lei 4.320/64: “.. e as operações de crédito a ele vinculadas.” deve ser entendido como uma orientação no sentido de que o saldo a realizar de operações de crédito destinadas à cobertura de créditos adicionais (vinculadas a eles), seja adicionado ao superávit financeiro. A realização de uma operação de crédito provoca aumento

no ativo financeiro, que é item positivo da equação do superávit financeiro (ativo financeiro menos passivo financeiro). Dessa forma, modificando o exemplo anterior, caso a fonte de recursos tivesse sido operações de crédito e existisse saldo a realizar no total de 10, o montante dos recursos disponíveis do superávit financeiro para abertura de novos créditos adicionais seria 40 (30 + 10). Isso significa que os créditos transferidos (15) já contam com parte dos recursos necessários ao seu financiamento (10), os quais são oriundos de saldo de operações de crédito a eles vinculadas. Faltariam apenas 5 que deveriam ser retirados do superávit financeiro. Nesse contexto, surge um novo conceito que é o de recursos disponíveis do superávit financeiro (RDSF).

A equação completa seria apresentada assim:

RDSF = SF – (créditos transferidos – operações de crédito vinculadas).

ou

RDSF = SF – créditos transferidos + operações de crédito vinculadas

<i>Superávit financeiro:</i>	45
<i>(-) saldo de créditos transferidos</i>	(15)
<i>(+) saldo de operações de crédito vinculadas</i>	<u>10</u>
<i>Recursos disponíveis do superávit financeiro</i>	40

NA PÁGINA 30: ALTERAR O TEXTO REFERENTE AO EXCESSO DE ARRECADAÇÃO

O excesso de arrecadação é outra fonte de recursos disponíveis que também necessita ser apurada. Para sua identificação são necessários os seguintes elementos: arrecadação prevista, arrecadação realizada e créditos extraordinários abertos no ano. A tendência do exercício também é um elemento muito importante a ser considerado no cálculo do excesso de arrecadação, a qual servirá para identificar a previsão atualizada de receita, juntamente com a arrecadação realizada.

Suponha que existam os seguintes dados para apuração do excesso de arrecadação:

a. arrecadação prevista até o mês de maio/x1:	1.100
b. arrecadação realizada até o mês de maio/x1:	1.200
c. créditos extraordinários já abertos no exercício:	20.

Há diversas técnicas de apuração do excesso de arrecadação. Pretende-se explorar aqui a mais simples e prudente.

De acordo com o § 3º do art. 43 da Lei nº 4320/64, “entende-se por excesso de arrecadação, para os fins deste artigo, o saldo positivo das diferenças, acumuladas mês a mês, entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se a tendência do exercício.”, o cálculo do excesso de arrecadação seria efetuado assim:

Arrecadação realizada	1.200
(-) Arrecadação prevista	<u>(1.100)</u>
= Excesso de arrecadação	100

Essa equação deve ser aplicada somente quando a base temporal de receita realizada e de receita prevista é idêntica, como é o caso do exemplo anterior em que a base é maio/x1 ou ao final do exercício financeiro, tomando por base os dados do balanço orçamentário (receita prevista e receita executada).

Complementando o raciocínio, o § 4º do art. 43 da Lei nº 4320/64 estabelece que “para o fim de apurar os recursos utilizáveis, provenientes do excesso de arrecadação, deduzir-se-á a importância dos créditos extraordinários abertos no exercício.”

Dessa forma, surge um novo conceito que é o de recursos disponíveis do excesso de arrecadação. Sendo assim, o montante de recurso utilizável a título de excesso de arrecadação, para o exemplo, é:

Excesso de arrecadação	100
(-) Crédito extraordinário aberto no ano	<u>(20)</u>

= Recursos disponíveis do excesso de arrecadação

80

Há outras equações para o cálculo do excesso de arrecadação que são utilizadas quando os dados de receita prevista e receita arrecadada se encontram em base temporal distinta.

Para o uso dessas equações, inicialmente, deve-se reprojeter a receita prevista para o exercício, usando os valores da arrecadação realizada até o período, de acordo com o que dispõe a Lei nº 4320/64 no trecho final do § 3º do art. 43: "... considerando-se a tendência do exercício."

Em seguida, compara-se esse novo valor obtido que representa a previsão atualizada de receita com a previsão inicial de receita. A diferença indicará o montante provável de excesso de arrecadação, do qual também deve ser deduzido o montante dos créditos extraordinários abertos no exercício.

Vejamos outro exemplo:

- a. arrecadação prevista inicialmente para o ano de X1: 2.580;
- b. arrecadação realizada até o mês de maio de X1: 1.200;
- c. a arrecadação mensal do restante do período deverá se manter no nível já observado.
- d. crédito extraordinário aberto no ano de X1: 120; e

Com esses dados, pode-se encontrar o montante provável de excesso de arrecadação para o ano de X1, apurado em maio, mas projetado para o ano, da seguinte forma:

Previsão Atualizada de Receita menos Previsão Inicial de Receita.

Então, o cálculo seria esse:

Previsão atualizada de receita (1.200 / 5 x 12)	2.880 (*)
(-) Previsão inicial de receita	<u>2.580</u>
= Excesso de arrecadação	300

(*) O cálculo da previsão atualizada de receita foi baseado na informação contida na letra "c": a arrecadação mensal do restante do período deverá se manter no nível já observado.

Porém, por força do § 4º do art. 43 da Lei nº4320/64, deve-se retirar o montante dos créditos extraordinários abertos no ano para encontrar os recursos disponíveis para abertura de crédito adicional à conta de excesso de arrecadação:

Excesso de arrecadação	300
(-) Crédito extraordinário aberto no exercício	<u>(120)</u>
= Recurso disponível para abertura de crédito à conta de excesso	180

Nos meios técnicos, empregam-se outras equações que parece ter maior embasamento científico e, também, suporte legal. Basicamente, a diferença reside no fato do cálculo da previsão atualizada, em que se deve rever as variáveis computadas por ocasião da previsão inicial, tais como: arrecadação dos períodos anteriores, variável preço (taxa de inflação), variável quantidade (taxa do PIB), variável legislação etc.

O embasamento legal para uso dessas variáveis está no art. 30 da Lei 4.320/64 e no art. 12 da LRF, a seguir transcritos:

"Art. 30. A estimativa da receita terá por base as demonstrações a que se refere o artigo anterior, à arrecadação dos três últimos exercícios, pelo menos, bem como as circunstâncias de ordem conjuntural e outras, que possam afetar a produtividade de cada fonte de receita."

"Art. 12. As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas"

Em resumo, o cálculo do excesso de arrecadação pode ser realizado com o uso desta equação: $EA = RA - RP$, onde RA é o montante da receita arrecadada e RP, o montante da receita prevista. Essa equação, todavia, somente pode ser utilizada ao final do exercício financeiro ou quando as bases temporais da receita arrecadada e da receita prevista são as mesmas.

Caso as bases temporais da receita arrecadada e da receita prevista sejam diferentes é necessário ajustá-las para uma mesma base. Isso pode ser feito ajustando a receita arrecadada ou a receita prevista. Normalmente, procede-se ao ajuste da receita arrecadada projetando-a para a mesma base da receita prevista. Com isso, obtém-se a previsão atualizada de receita. Dessa forma, a equação para cálculo do excesso de arrecadação seria: $EA = PA - PI$. PA é o montante da previsão atualizada de receita, calculada com base na receita arrecadada, o que significa computar a tendência do exercício. PI é o montante da previsão inicial de receita, ou seja, é a receita prevista (RP).

Todavia, como estabelece a Lei nº 4320/64, é necessário identificar o montante dos recursos disponíveis à conta do excesso de arrecadação. Isso implica efetuar reduções nos valores já calculados. Com isso, surge um novo conceito: recursos disponíveis do excesso de arrecadação (RDEA).

A equação é a seguinte: $RDEA = EA - CEA$, onde EA é o excesso de arrecadação e CEA é o montante de créditos extraordinários abertos no ano (sem fonte de recursos).

NA PÁGINA 33:

ALTERAR DATAS DO SEGUNDO QUADRO (LDO)

LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS

APROVAÇÃO

16.04 A 31.07

EXECUÇÃO

01.08 A 31.08

ALTERAR TEXTO DA OBSERVAÇÃO

- elaboração e aprovação da LDO: de 01.01.x1 a 31.07.x1 (sete meses)

- execução e avaliação da LDO: de 01.08.x1 a 31.112.x2 (dezessete meses)

NA PÁGINA 34: ALTERAR DATAS DO QUADRO (LOA)

ELABORAÇÃO

01.08 A 31.08

APROVAÇÃO

01.09 A 31.12

NA PÁGINA 34: INCLUIR O SEGUINTE TEXTO NO ITEM 7 APÓS O PRIMEIRO PARÁGRAFO

Os mecanismos de descentralização orçamentária estão regulamentados pelo Decreto nº 825/93, conforme seus art. 1º e 2º, transcritos a seguir:

“Art. 1º. Os créditos orçamentários serão utilizados de acordo com as normas de execução da despesa pública e com o disposto neste decreto, observando-se rigorosamente o princípio da anualidade da lei orçamentária.

Art. 2º. A execução orçamentária poderá processar-se mediante a descentralização de créditos entre unidades gestoras de um mesmo órgão/ministério ou entidade integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social, designando-se este procedimento de descentralização interna.

Parágrafo único. A descentralização entre unidades gestoras de órgão/ministério ou entidade de estruturas diferentes, designar-se-á descentralização externa. “

NA PÁGINA 34: ALTERAR O SEGUNDO PARÁGRAFO DO ITEM 7

Dessa forma, a descentralização dos créditos orçamentários ou adicionais poderá ocorrer sob os seguintes títulos:

....

NA PÁGINA 34: ALTERAR E INCLUIR O SEGUINTE TEXTO DO ÚLTIMO PARÁGRAFO

Compõem o Sistema de Planejamento e de Orçamento Federal, de acordo com o art. 4º da Lei nº 10.180/01, além do órgão central que é o Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, os órgãos setoriais e os órgãos específicos.

Os órgãos setoriais são as unidades de planejamento e orçamento dos Ministérios, da Advocacia-Geral da União, da Vice-Presidência e da Casa Civil da Presidência da República.

Os órgãos específicos são aqueles vinculados ou subordinados ao órgão central do Sistema, cuja missão está voltada para as atividades de planejamento e orçamento, onde se encontra a Secretaria de Orçamento Federal (SOF). Ambos estão sujeitos à orientação normativa e à supervisão técnica do Ministério de Planejamento, Orçamento e Gestão.

Em cada Ministério ou órgão equivalente nos demais Poderes deve haver pelo menos uma unidade orçamentária, a qual deve estar vinculada a um órgão setorial do Sistema.

São as unidades orçamentárias que efetivamente realizam os gastos, ou seja, executam a despesa orçamentária, direta ou indiretamente. Nas duas situações é necessário que seja atribuída à unidade orçamentária, uma unidade gestora executora do SIAFI (Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal). Cada unidade orçamentária é representada por uma unidade gestora executora no SIAFI.

Além disso, nos órgãos que apresentam uma grande estrutura organizacional e que, normalmente, têm jurisdição em todo o País, existem ainda as denominadas unidades administrativas, pois é por meio delas que as unidades orçamentárias executam seus gastos. Dessa forma, essas unidades também têm tarefas a realizar e, para tanto, necessitam de autorização orçamentária, a qual é descentralizada da unidade orçamentária para a administrativa.

**NA PÁGINA 36:
RETIRAR TODO O PARÁGRAFO**

O Sistema de programação financeira é administrado pela Secretaria do Tesouro Nacional..... específicas.

INCLUIR O SEGUINTE TEXTO EM SUBSTITUIÇÃO AO SEGUNDO PARÁGRAFO

A programação financeira é uma das atividades que compõe o Sistema de Administração Financeira Federal, que ainda compreende as de administração de direitos e haveres, garantias e obrigações de responsabilidade do Tesouro Nacional e de orientação técnico-normativa referente à execução orçamentária e financeira, de acordo com o art. 10 da Lei nº 10.180/01.

Integram o Sistema de Administração Financeira Federal a Secretaria do Tesouro Nacional – STN do Ministério da Fazenda, como órgão central e os órgãos setoriais. Os órgãos setoriais são as unidades de programação financeira dos Ministérios, da Advocacia-Geral da União, da Vice-Presidência e da Casa Civil da Presidência da República, os quais sujeitos à orientação normativa e à supervisão técnica da STN (art. 11 da Lei nº 10.180/01).

Dessa forma, a programação financeira é composta de um órgão central que é a STN, de órgãos setoriais de programação financeira (OSPF) existentes em cada Ministérios ou órgão equivalente nos demais Poderes. Acrescente-se a esse contexto as unidades gestoras executoras que são as responsáveis pelos desembolsos financeiros referentes à execução da despesa orçamentária.

NA PÁGINA 38: INCLUIR NO ITEM 8.2 ANTES DO PRIMEIRO PARÁGRAFO

O Decreto nº 825/93 regulamenta as atividades de descentralização de recursos financeiros no âmbito do Governo Federal. Nos seus artigos 17 a 20, transcritos a seguir, esse ato normativo estabelece a forma por meio da qual deve ocorrer a descentralização, onde se destacam a cota financeira, o repasse e o sub-repasse.

“Art. 17. Serão objeto de programação financeira, as fontes cujos recursos transitem pelo órgão central de programação financeira.

Art. 18. A programação financeira correspondente às dotações descentralizadas, quando decorrentes de termo de convênio ou similar, será da responsabilidade do órgão descentralizador do crédito.

Art. 19. A liberação de recursos se dará por meio de:

I - liberação de cotas do órgão central para o setorial de programação financeira;

II – repasse:

a) do órgão setorial de programação financeira para entidades da Administração indireta, e entre estas;

b) da entidade da Administração indireta para órgão da Administração direta, ou entre estes, se de outro órgão ou Ministério

III - sub-repasse dos órgãos setoriais de programação financeira para as unidades gestoras de sua jurisdição e entre as unidades gestoras de um mesmo ministério, órgão ou entidade.

Art. 20. Os limites de saque de recursos do Tesouro Nacional restringir-se-ão aos cronogramas aprovados pelo órgão central de programação financeira.

Parágrafo único. Caberá aos órgãos setoriais de programação financeira fixar os limites de que trata este artigo, referentes às suas unidades subordinadas. “

NA PÁGINA 40: NEGRITAR A PALAVRA “provisão” DA TERCEIRA OBSERVAÇÃO

NA PÁGINA 49: INCLUIR O SEGUINTE TEXTO NO ITEM 1 “CONCEITOS” ANTES DO PRIMEIRO PARÁGRAFO

As ações desenvolvidas pelos órgãos públicos exigem desembolsos financeiros, assim como nas empresas. As ações estão representadas por um número extenso de tarefas: construir escolas, construir hospitais, capacitar servidores públicos, recuperar estradas etc.

Enquanto as empresas têm como finalidade “ganhar dinheiro”, o objetivo dos órgãos públicos é “gastar dinheiro”. Isso não significa que a meta é déficit, porque todo gasto público necessita de suficiente fonte de recursos.

No mundo das finanças públicas, costuma-se defender que o objetivo de um órgão público, normalmente definido no momento de sua criação, não é gerar superávits (nem déficits), mas sim obter o necessário ponto de equilíbrio financeiro, de modo que todos os gastos gerados no desenvolvimento de suas atividades e projetos obtenham uma fonte de recursos financeiros equivalente.

As fontes de recursos financeiros mais comuns nos órgãos públicos são os impostos, as taxas, as contribuições e outras rendas tais como: recursos decorrentes de aluguel, de juros, de dividendos e da prestação de serviços. Esses são exemplos de receita pública. Numa situação de equilíbrio, esses recursos devem ser suficientes para dar cobertura aos gastos realizados.

Todavia, numa situação de déficit, os órgãos públicos podem lançar mão de um artifício financeiro, também muito usado pelas pessoas jurídicas, que é a obtenção de recursos via operações de crédito, as quais se traduzem em empréstimos, financiamentos ou emissão de títulos. Eles podem também gerar recursos via alienação de bens e direitos. Essas fontes de recursos também são traduzidas como receita pública.

No caso de superávit, a sobra de recursos depositada em bancos é utilizada para o financiamento de gastos no próximo exercício financeiro.

Além desses recursos, que são destinados ao financiamento dos gastos públicos, podem também ingressar nos cofres públicos recursos pertencentes a terceiros e que, por conta disso, não se destinam a financiar gasto público. Exemplo bem comum é o caso do recebimento de dinheiro como garantia de contratos firmados com o setor privado, geralmente conhecido como caução em dinheiro.

NA PÁGINA 49: EXCLUIR O ÚLTIMO PARÁGRAFO QUE COMEÇA ASSIM

O Manual de Procedimentos da Receita Pública, editado pela STN, afirma que:

“Receitas públicas são todos os ingressos de caráter não devolutivo auferidas pelo poder público..... pois tem como finalidade atender às despesas públicas.”

NA PÁGINA 49: INCLUIR O SEGUINTE TEXTO EM SUBSTITUIÇÃO AO ÚLTIMO PARÁGRAFO

De modo geral, os doutrinadores entendem que, em função do regime de caixa adotado na área pública para a receita, regulamentado no art. 35 da Lei nº 4.320/64, quaisquer ingressos financeiros nos cofres públicos devem ser considerados receita pública.

Esses ingressos podem ser segregados, a princípio, assim:

- ingressos financeiros de natureza orçamentária: receita orçamentária
- ingressos financeiros de natureza extra-orçamentária: receita extra-orçamentária.

Estes conceitos serão explorados com mais detalhes na sequência.

O Manual de Procedimentos da Receita Pública, editado em conjunto pela Secretaria do Tesouro Nacional e pela Secretaria de Orçamento Federal, ao tratar a receita pública pelo enfoque patrimonial, destaca-a como: “as auferidas pelos entes públicos”.

Esse Manual também discorre sobre o enfoque orçamentário da receita pública, tratando-a da seguinte maneira: “são todos os ingressos disponíveis para cobertura das despesas públicas, em qualquer esfera governamental.”

O Manual, fazendo referência à Lei nº 4.320/64, classifica os ingressos de disponibilidades nos cofres públicos em dois grupos: orçamentários e extra-orçamentários.

NA PÁGINA 50: ALTERAR A REDAÇÃO DO PRIMEIRO PARÁGRAFO DO ITEM 2.

A grande maioria dos recursos que é arrecadada pelos entes públicos destina-se ao financiamento dos gastos orçamentários. Então, esses recursos devem ser tratados como receita orçamentária, a qual representa o conjunto de ingressos ou embolsos de recursos financeiros nos cofres públicos, a ser aplicado na aquisição de meios (bens e serviços), visando financiar a prestação de serviços públicos à coletividade. Essa aplicação requer autorização legal que é materializada na lei orçamentária.

NA PÁGINA 50: INCLUIR O SEGUINTE TEXTO NO FINAL DO ITEM 2

O Manual de Procedimentos da Receita Pública conceitua os ingressos de disponibilidades orçamentária da seguinte forma:

“Os ingressos orçamentários são aqueles pertencentes ao ente público, arrecadados exclusivamente para aplicação em programas e ações governamentais. Esses ingressos são denominados Receita Orçamentária.”

NA PÁGINA 50: ALTERAR O TEXTO DO PENÚLTIMO PARÁGRAFO

Sendo contabilizados como obrigações a pagar, não podemos considerar válida a expressão “receita extra-orçamentária”, para se referir a esses recursos financeiros que passam ao largo da lei orçamentária, pois na realidade estamos diante de um simples bolso ou ingresso extra-orçamentário que, sendo oriundo de um fato permutativo, não altera o patrimônio líquido. O governo tem apenas a posse e não a propriedade desses recursos financeiros.

O motivo para o emprego da expressão “receita extra-orçamentária” está no fato de a Lei nº 4.320/64 segregar a coluna da receita do quadro do balanço financeiro, um dos seus anexos, em: receita orçamentária e receita extra-orçamentária.

NA PÁGINA 50: ALTERAR O TEXTO DO ÚLTIMO PARÁGRAFO

NA PÁGINA 54: ALTERAR UM TEXTO DO QUADRO “RECEITA ORÇAMENTÁRIA” NA COLUNA “RECEITA EFETIVA”**EXCLUIR:****“FATOS MODIFICATIVOS AUMENTATIVOS”****INCLUIR:****“ORIUNDA DE FATOS MODIFICATIVOS AUMENTATIVOS”****NA PÁGINA 55: RETIRAR O HIFEN DA PALAVRA “permutativos” NO TEXTO EM QUE CONSTA A “ATENÇÃO”****NA PÁGINA 56: ALTERAR O PRIMEIRO PARÁGRAFO DO ITEM 6**

Há diversos critérios utilizados para a classificação da receita orçamentária. Entre eles, deve-se destacar, inicialmente, o critério afetação patrimonial e o empregado na classificação alemã ou clássica.

O primeiro critério, que leva em consideração o efeito da receita no patrimônio líquido dos entes públicos, tem fundamentação puramente contábil. Ele segrega a receita orçamentária em efetiva (aumenta o patrimônio líquido) e não efetiva (não afeta o patrimônio líquido). Essa classificação já foi estudada no item anterior (5. Receitas Orçamentárias Efetivas e não Efetivas).

A classificação alemã ou clássica distingue as receitas orçamentárias em originárias e derivadas:

(MANTER OS QUADROS SOMBREADOS E SUAS CAIXAS DE TEXTO)

NA PÁGINA 56: ALTERAR O SEGUNDO PARÁGRAFO DO ITEM 6

As receitas orçamentárias também podem ser classificadas com o emprego dos seguintes critérios:

- institucional
- natureza da receita (econômica)
- fonte de recursos (ou destinação de fonte de recursos)
- resultado primário.

Ao final deste capítulo, constam tabelas com as rubricas orçamentárias referentes aos critérios natureza da receita:

- Anexo I: Tabela da Classificação da Receita Quanto à Natureza;
- Anexo II: Tabela do Detalhamento da Natureza da Receita (simplificado); e
- Anexo III: Tabela da Classificação por Fonte de Recursos.

O critério resultado primário permite classificar a receita como Primária ou Financeira (não primária). A receita primária (impostos, taxas, contribuições, serviços etc) é aquela que entra no cálculo do resultado primário e a receita financeira é a que não entra nesse cálculo. Como exemplo de receita financeira, pode-se citar as receitas de operações de crédito, de aplicações financeiras e de juros. O cálculo do resultado primário é útil para avaliação da capacidade de pagamento dos juros da dívida dos entes públicos.

NA PÁGINA 56: INCLUIR O SEGUINTE PARÁGRAFO NO FINAL DO ITEM 6.1

A classificação institucional é explicada com mais detalhes no capítulo III. Despesa Pública, onde consta um anexo específico com exemplos de alguns órgãos e unidades orçamentárias.

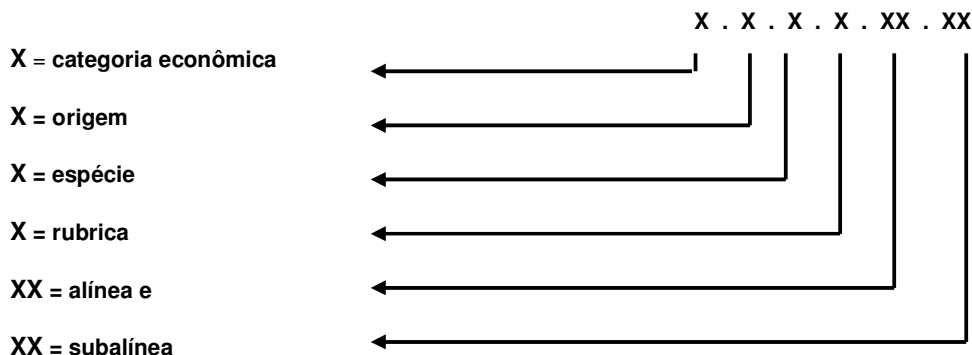
NA PÁGINA 57: ALTERAR A PARTE INICIAL DO TEXTO DA OBSERVAÇÃO

OBSERVAÇÃO: O Manual de Procedimentos da Receita Pública, editado pela Secretaria do Tesouro Nacional em conjunto com a Secretaria de Orçamento Federal, inseriu duas rubricas de receitas

NA PÁGINA 57: ALTERAR O TEXTO DO ÚLTIMO PARÁGRAFO

Conforme o Manual de Procedimentos da Receita Pública, aprovado pela Portaria Conjunta STN/SOF nº 2, de 08.08.07, a classificação econômica tem a seguinte estrutura:

NA PÁGINA 58: SUBSTITUIR O PRIMEIRO QUADRO



NA PÁGINA 58: SUBSTITUIR O SEGUNDO QUADRO

- Categoria Econômica	=> 1.0.0.0.00.00	Receitas Correntes
- Origem	=> 1.1.0.0.00.00	Receita Tributária
- Espécie	=> 1.1.1.0.00.00	Impostos
- Rubrica	=> 1.1.1.2.00.00	Impostos sobre o Patrimônio e a Renda
- Alínea	=> 1.1.1.2.04.00	Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza
- Subalínea	=> 1.1.1.2.04.10	Pessoas Físicas

NA PÁGINA 58: EXCLUIR O TEXTO

CUIDADO: De acordo com o Manual Técnico de Orçamento – MTO da Secretaria de Orçamento Federal - SOF..... mas sim “espécie”. Os demais níveis têm denominação idêntica.

NA PÁGINA 58: ALTERAR O PRIMEIRO PARÁGRAFO DO ITEM 6.3

A receita orçamentária deverá, também, ser classificada por fontes de recursos, que consiste em agrupar os recursos arrecadados segundo a origem, dando destaque para aqueles que são procedentes do Tesouro Público e os de outras fontes.

Segundo o Manual de Procedimentos da Receita Pública a codificação dessa classificação está desdobrada assim:

- 1º dígito: IDUSO – IDENTIFICADOR DE USO
- 2º dígito: GRUPO DE DESTINAÇÃO DE RECURSOS
- 3º e 4º dígitos: ESPECIFICAÇÃO DAS DESTINAÇÕES DE RECURSOS
- 5º ao “nº” dígitos: DETALHAMENTO DAS DESTINAÇÕES DE RECURSOS

O Identificador de Uso indica se os recursos se destinam a contrapartida nacional de operações do tipo empréstimos, doações ou outras aplicações, enquanto o Grupo de Destinação de Recursos é segregado em “Recursos do Tesouro” e “Recursos de Outras Fontes”, além de indicar o exercício em que foram eles arrecadados (corrente ou anterior).

O grupo “Recursos do Tesouro” contém os recursos geridos de forma centralizada, normalmente, pelo Órgão Central de Programação Financeira do ente, que detém a responsabilidade e controle sobre as disponibilidades financeiras, fazendo liberações aos demais

órgãos e entidades. O grupo dos “Recursos de Outras Fontes” engloba os recursos arrecadados e controlados de forma descentralizada, ou seja, pelos demais órgãos e entidades. Esses recursos têm origem no esforço próprio dessas entidades, no fornecimento de bens e serviços ou exploração econômica do patrimônio próprio e ficam sob a responsabilidade delas.

Observe os exemplos a seguir relacionados extraídos do Anexo III deste capítulo.

NA PÁGINA 59: ALTERAR TEXTO NO PARÁGRAFO FINAL DO ITEM 6.3

O Manual de Procedimentos da Receita Pública denomina esta classificação também de “Destinação de Recursos”. Observe trecho do Manual em que constam dados importantes sobre a finalidade dessa classificação:

“Destinação da Receita Pública é o processo pelo qual os recursos públicos são vinculados a uma despesa específica ou a qualquer que seja a aplicação de recursos, desde a previsão da receita até o efetivo pagamento das despesas constantes dos programas e ações governamentais. A destinação de Receita Pública, para fins de aplicação, é dividida em ordinária e vinculada.

a) Destinação Vinculada – é o processo de vinculação de fonte na aplicação de recursos, em atendimento às finalidades específicas estabelecidas pela legislação vigente;

b) Destinação Ordinária – é o processo de alocação livre de fonte parcial ou totalmente não-vinculada à aplicação de recursos para atender às finalidades gerais do ente.

O argumento utilizado na criação de vinculações para as receitas é o de garantir a despesa correspondente, seja para funções essenciais, seja para entes, órgãos, entidades e fundos. Outro tipo de vinculação é aquela derivada de convênios e contratos de empréstimos e financiamentos, cujos recursos são obtidos com finalidade específica.

O mecanismo utilizado para controle dessas destinações é a codificação denominada: DESTINAÇÃO DE RECURSOS (DR). Ela identifica se os recursos são vinculados ou não e, no caso daqueles vinculados, indica a sua finalidade. Identifica também se o recurso é originário do Tesouro (Nacional, Estadual ou Municipal), se pertence ao exercício corrente ou a exercícios anteriores e, ainda, se é correspondente a contrapartidas de empréstimos ou financiamentos. Ademais, as destinações estão divididas em Destinações Primárias ou Não-Primárias, conceitos importantes na elaboração do Demonstrativo do Resultado Primário, parte integrante do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, regulamentado pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

a) Destinação Primária ou Não Financeira – fonte vinculada ou ordinária derivada de natureza de receita que tem caráter não financeiro, não possuindo características de endividamento ou de desmobilização e que compõe o cálculo do resultado primário.

b) Destinação Não-Primária ou Financeira – fonte vinculada ou ordinária derivada de natureza de receita que tem caráter financeiro e características de endividamento ou de desmobilização.

O controle das Destinações de Recursos deve ser feito por todos os entes da Federação, haja vista a existência de vinculações para todos eles. Para cada um existem vinculações próprias, devendo existir especificações de fontes para essas destinações.”

Essa classificação é empregada no sentido de permitir o cumprimento do disposto no parágrafo único do art. 8º, combinado com o inciso I do art. 50 da Lei de Responsabilidade Fiscal:

“Art. 8º Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4º, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

I - a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;”

NA PÁGINA 59: INCLUIR O SEGUINTE TEXTO ANTES DO PRIMEIRO PARÁGRAFO DO ITEM 7.

Os estágios da receita orçamentária compreendem uma seqüência de atividades desenvolvidas pelos órgãos públicos que inicia com a previsão e vai até o recolhimento.

Segundo o Manual de Procedimentos da Receita Pública, estágio da receita orçamentária é cada passo identificado que evidencia o comportamento da receita e facilita o conhecimento e a gestão dos ingressos de recursos. Ainda de acordo com o Manual, os estágios da receita orçamentária são: previsão, lançamento, arrecadação e recolhimento.

Cada estágio consiste no agrupamento de tarefas básicas que apresentam características comuns.

NA PÁGINA 59: ALTERAR A REDAÇÃO DO ÚLTIMO PARÁGRAFO

Pela leitura desse artigo, pode-se entender que o primeiro estágio da receita é o da previsão, o qual envolve duas tarefas básicas: a identificação das fontes de recursos a serem arrecadadas e a mensuração de cada uma.

Em outro trecho, a Lei nº 4.320, por meio do artigo 30 orienta o processo de previsão da receita orçamentária, conforme a seguir:

“Art. 30. A estimativa da receita terá por base as demonstrações a que se refere o artigo anterior, à arrecadação dos três últimos exercícios, pelo menos, bem como as circunstâncias de ordem conjuntural e outras, que possam afetar a produtividade de cada fonte de receita.”

A Lei de Responsabilidade Fiscal também disciplina esse assunto ao estabelecer no artigo 12 que as previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante. Essa norma exige também que a previsão seja acompanhada, entre outros, da metodologia de cálculo e das premissas utilizadas na previsão.

A metodologia de previsão da receita orçamentária está baseada, de acordo com o Manual de Procedimentos da Receita Pública, na série histórica de arrecadação das mesmas ao longo dos anos ou meses anteriores (base de cálculo), corrigida por parâmetros de preço (efeito preço), de quantidade (efeito quantidade) e de alguma mudança de aplicação de alíquota em sua base de cálculo (efeito legislação).

NA PÁGINA 88: ALTERAR O TEXTO DOS ITENS

Item 3: onde se lê: por que, leia-se porque.

Item 5: Estágios da receita orçamentária: previsão, lançamento (para algumas receitas, como por exemplo as decorrentes do IPTU e do IPVA), arrecadação e recolhimento.

NA PÁGINA 97: INCLUIR TEXTO ANTES DO PRIMEIRO PARÁGRAFO

Como já foi explicado antes, o papel dos entes públicos é “gastar dinheiro”, enquanto o das empresas é “ganhar dinheiro”.

Esse fato nos permite visualizar as diferenças que existem no tocante ao tratamento da despesa nos setores público e empresarial. Apesar de o setor público e o empresarial utilizarem o regime de competência para o reconhecimento da despesa, há muitas diferenças conceituais e de procedimentos entre as duas áreas, conforme quadro-resumo a seguir:

Área Empresarial	Área Pública
<ul style="list-style-type: none"> - Emprega o Regime contábil de competência. - Oriunda de fatos modificativos diminutivos. - É registrada quando do consumo de ativos. 	<ul style="list-style-type: none"> - Emprega o Regime orçamentário de competência. - Oriunda de Fatos Modificativos Diminutivos e Fatos Permutativo. - É registrada durante o ano quando da liquidação. No final do ano, é acrescida dos empenhos não liquidados.

NA PÁGINA 103: ALTERAR O TEXTO DO ÚLTIMO PARÁGRAFO

Há diversos critérios para classificação da despesa orçamentária. Entre eles, deve-se ressaltar, inicialmente, a classificação quanto à afetação patrimonial, que utiliza conceitos contábeis. Essa classificação leva em consideração o efeito da despesa no patrimônio líquido dos entes públicos. Se uma despesa orçamentária provoca redução no patrimônio líquido é enquadrada como efetiva, se não afeta o patrimônio líquido deve ser classificada como despesa orçamentária não efetiva. Esse critério já foi examinado no item anterior (5. Despesas Orçamentárias Efetivas e não Efetivas). Vamos nos deter agora nos critérios orçamentários estabelecidos por normas para a classificação da despesa.

No âmbito da União, a Secretaria de Orçamento Federal – SOF do MPO vem disponibilizando, anualmente, por meio do site: www.portalsof.planejamento.gov.br o Manual Técnico de Orçamento – MTO. Nesse Manual, a SOF dá orientações gerais sobre a elaboração da proposta orçamentária da União, além de dispor sobre as classificações orçamentárias. O Manual entende que:

“A compreensão do orçamento exige o conhecimento de sua estrutura e organização, as quais são implementadas por meio de um sistema de classificação estruturado com o propósito de atender às exigências de informação demandadas por todos os interessados nas questões de finanças públicas, como os poderes públicos, as organizações públicas e privadas e os cidadãos em geral.”

Recomenda-se a leitura desse Manual para maior detalhamento dos conceitos e procedimentos aqui descritos.

NA PÁGINA 104: EXCLUIR O SEGUINTE TEXTO

“as classificações orçamentárias têm finalidade a tomada de decisão.”

NA PÁGINA 104: ALTERAR O SEGUINTE TEXTO

Segundo esse Manual, o orçamento público é estruturado em programas de trabalho, os quais definem qualitativamente a programação orçamentária da despesa.

Essa programação é composta por blocos de informação que representam as classificações orçamentárias. Nesse primeiro enfoque do Manual, os critérios para classificação da despesa orçamentária são: esfera, institucional, funcional e estrutura programática.

Ainda com base no Manual Técnico de Orçamento, como a programação orçamentária deve estar atrelada à programação financeira, deve-se utilizar ainda os seguintes critérios para classificação da despesa orçamentária: natureza da despesa, fonte de recursos e, ainda, resultado primário.

Nossos doutrinadores, de modo geral, identificam apenas os seguintes critérios para classificação da despesa no orçamento: institucional, funcional e econômico (natureza da despesa).

NA PÁGINA 104: EXLCUIR O SEGUINTE TEXTO

Pelo Manual da Despesa da União (MDU),

“classificam-se as dotações,

...econômico e por fonte de recursos.”

NA PÁGINA 104: ALTERAR O TEXTO DO TERCEIRO PARÁGRAFO

O Manual Técnico de Orçamento da Secretaria de Orçamento Federal é atualizado e aperfeiçoado periodicamente. Em razão disso, adotamos os critérios do MTO neste trabalho.

NA PÁGINA 104: ALTERAR OS TEXTOS DO QUARTO E DO QUINTO PARÁGRAFOS

Dessa forma, temos os seguintes critérios para classificação das dotações, no orçamento e em créditos adicionais: esfera orçamentária, institucional, funcional e estrutura programática e, ainda, natureza da despesa, fonte de recursos e resultado primário.

A classificação da despesa quanto à **esfera orçamentária** tem a intenção de identificar se a dotação faz parte do orçamento fiscal, da seguridade social ou de investimentos das empresas estatais.

A classificação da despesa quanto à **fonte de recursos** emprega as mesmas rubricas utilizadas para classificação da receita orçamentária, já expostas no capítulo II – Receita Pública, onde consta um anexo próprio com a tabela das fontes de recursos. Essa classificação compreende ainda os identificadores de uso e de operação de crédito. De acordo com MTO, o identificador de uso destina-se a indicar se os recursos compõem contrapartida nacional de empréstimos ou de doações ou destinam-se a outras aplicações, enquanto o identificador de operações de crédito identifica as doações de entidades internacionais ou operações de crédito contratuais alocadas nas ações orçamentárias, com ou sem contrapartida de recursos da União.

O critério **resultado primário** tem a intenção de classificar a despesa em relação ao seu efeito sobre o resultado primário da União. Essa classificação auxilia na apuração do resultado primário previsto na lei de diretrizes orçamentárias, por imposição do art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal. Nesse critério, a despesa é classificada basicamente em Financeira (juros, amortização da dívida, concessão de empréstimos etc) e Primária obrigatória ou discricionária (pessoal e encargos sociais, serviços de terceiros, diárias, equipamentos e material permanente, obras e instalações etc).

Alguns desses critérios de classificação da despesa estão exemplificados nas tabelas anexas a este capítulo:

- Anexo I: Tabela da Classificação Institucional;
- Anexo II: Tabela da Classificação Funcional; e
- Anexos III e IV: Tabela da Classificação Quanto à Natureza da Despesa e Tabela da Discriminação da Natureza da Despesa.

Detenha-se na leitura dos diversos títulos existentes em cada uma dessas tabelas, principalmente na tabela do Anexo III, pois é de fundamental importância para o entendimento do conteúdo deste capítulo.

NA PÁGINA 105: INSERIR UM PARÁGRAFO NO INÍCIO DO ITEM 6.1

A classificação institucional procura refletir a estrutura organizacional e administrativa de determinado ente governamental

NA PÁGINA 107: ALTERAR O SEGUNDO PARÁGRAFO DO ITEM 6.2.3

Ainda de acordo com o MTO, os programas podem ser classificados da seguinte forma:

“- *Programas Finalísticos: dos quais resultam bens ou serviços ofertados diretamente à sociedade, cujos resultados sejam passíveis de mensuração;*

- *Programas de Apoio às Políticas Públicas e Áreas Especiais: são programas voltados aos serviços típicos de Estado, ao planejamento, à formulação de políticas setoriais, à coordenação, à avaliação ou ao controle dos programas finalísticos, resultando em bens ou serviços ofertados ao próprio Estado, podendo ser composto inclusive por despesas de natureza tipicamente administrativas.*”

NA PÁGINA 109: ALTERAR A REDAÇÃO DO PRIMEIRO PARÁGRAFO

Entretanto, a Lei de Diretrizes Orçamentárias (do Governo Federal) vem instituindo classificação distinta, cujo código é composto de seis dígitos a seguir discriminados: X . X . XX . XX, sendo:

NA PÁGINA 109: ALTERAR O TEXTO FINAL DO TERCEIRO PARÁGRAFO

A categoria econômica é representada pelos títulos: Correntes e de Capital. As despesas correntes.... pois, em uma variação patrimonial do tipo mutação ativa.

NA PÁGINA 110: INCLUIR O SEGUINTE TEXTO ANTES DO PRIMEIRO PARÁGRAFO

Os estágios da despesa orçamentária compreendem uma seqüência de atividades desenvolvidas pelos órgãos públicos que inicia com a fixação da despesa na lei de orçamento e segue até o pagamento, com a extinção da obrigação de pagar. Isso de acordo com a maioria dos estudiosos.

Todavia, é inegável que existem outros estágios de grande importância também. Antes da fixação da despesa na lei de orçamento, ocorre o planejamento (estratégico) que é representado pelo plano plurianual, por exemplo. Além disso, até trinta dias após a fixação da despesa, deve ainda ocorrer a programação dos gastos que envolve a elaboração do cronograma anual de desembolso mensal, que é exigido pela Lei de Responsabilidade Fiscal no art. 8º, conforme a seguir:

“Art. 8º Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4º, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.”

NA PÁGINA 128: ALTERAR A REDAÇÃO DO SEGUINTE PARÁGRAFO

Não se deve confundir Despesas de Exercícios Anteriores com Restos a Pagar Não Processados. A despesa de exercício anterior compete (realizou-se) em exercício financeiro anterior, mas o empenho e a liquidação ocorrem no exercício de seu reconhecimento. Já restos a pagar não processados competem ao exercício atual, entretanto seu empenho é emitido em ano anterior ao da sua liquidação e pagamento. Em resumo:

NA PÁGINA 129: SUBSTITUIR O SEGUNDO PARÁGRAFO

Esse assunto também foi regulamentado pelo Decreto nº 93.872/06, nos artigos 45, 46 e 47 e suas alterações, de onde se podem extrair as conclusões a seguir apresentadas.

NA PÁGINA 129: ALTERAR O TERCEIRO PARÁGRAFO

Poderá ser concedido, excepcionalmente, a critério do ordenador de despesas e sob sua inteira responsabilidade, suprimento de fundos nos seguintes casos:

I – para atender despesas eventuais, inclusive em viagens e com serviços especiais, que exijam pronto pagamento;

II - ...

III - e suas alterações.

NA PÁGINA 130: ALTERAR O PRIMEIRO PARÁGRAFO

Porém, conforme a Portaria do MF nº 95, de 19.04.02, na hipótese mencionada no inciso III (despesas de pequeno vulto) do art. 45 do Decreto nº 93.872/06, os valores limites para concessão de suprimento de fundos alterada pela Lei nº 9.648/98).

LIMITES GERAIS A SEREM OBSERVADOS PARA CONCESSÃO DE SUPRIMENTOS DE FUNDOS DESTINADOS A DESPESAS DE PEQUENO VULTO	
Obras e serviços de engenharia	R\$ 7.500,00 (que corresponde a 5% do valor máximo para obras e serviços de engenharia na modalidade de licitação “convite” que é R\$150.000,00)
Outros serviços e compras em geral	R\$ 4.000,00 (que corresponde a 5% do valor máximo para outros serviços e compras em geral na modalidade de licitação “convite” que é R\$80.000,00)

NA PÁGINA 130: SUBSTITUIR O TERCEIRO PARÁGRAFO

No caso de despesas de pequeno vulto, deve-se observar que cada despesa, ou seja, item de gasto constante dos documentos fiscais comprobatórios deve estar limitado ao valor citado no quadro a seguir, conforme o caso.

NA PÁGINA 130: INCLUIR O SEGUINTE TEXTO APÓS O EXEMPLO PRÁTICO

A Portaria do MF nº 95/02 estabelece limites diferenciados para o caso de movimentação de suprimentos de fundos via Cartão de Pagamento do Governo Federal. O limite global para obras e serviços de engenharia é de R\$15.000,00, enquanto o limite global para outros serviços e compras em geral é de R\$8.000,00. Os limites individuais são, respectivamente: R\$1.500,00 e R\$800,00.

NA PÁGINA 131: INCLUIR O SEGUINTE TEXTO ANTES DO ÚLTIMO PARÁGRAFO

OBSERVAÇÃO: No âmbito do Governo Federal, há ainda o reconhecimento de um ativo (crédito a receber de suprimento de fundos) no momento da concessão. Nessa técnica não há redução do patrimônio líquido, pois a saída de dinheiro do ativo é permutada pela incorporação de um crédito a receber no próprio ativo, que será baixado pela comprovação efetiva dos gastos (prestação de contas) por parte do agente suprido.

NA PÁGINA 133: INCLUIR O SEGUINTE TEXTO NO FINAL DO SUBITEM 11.1

OBSERVAÇÃO: No âmbito do Governo Federal, a Secretaria do Tesouro Nacional e a Secretaria de Orçamento Federal vêm implementando melhorias no sentido de aproximar os procedimentos contábeis adotados no setor público dos empregados na área empresarial, de modo que as normas da legislação aplicável (Lei 4.320/64) se harmonizem com os Princípios Fundamentais de Contabilidade. Com relação às receitas, isso já foi regulamentado por meio do Manual da Receita Pública (4ª edição) e por meio do Manual da Dívida Ativa (estabelece a constituição da provisão para perdas na dívida ativa). No tocante às despesas, um dos exemplos mais didáticos é a implementação de rotinas para o reconhecimento de provisões para férias, provisões para 13º salário, no momento da apropriação da folha de pagamento de pessoal:

D – Variação Patrimonial Diminutiva (conta de resultado diminutivo)

C – Passivo (Provisões para 13º salário etc)

Nesse lançamento, houve o registro da afetação na situação líquida patrimonial pelo reconhecimento da despesa incorrida no enfoque patrimonial. Nesse enfoque, o registro da despesa deve ocorrer em função de sua competência contábil, não importando se o orçamento contempla autorização para sua realização ou não. Isso permite maior transparência da dívida dos entes públicos.

Quando ocorrer o pagamento do 13º salário aos servidores, devem ser feitos os lançamentos a seguir:

D – Passivo (Provisão para 13º salário)

C – Variação Patrimonial Aumentativa (conta de resultado aumentativo)

D – Despesa Orçamentária (conta de resultado diminutivo)

C – Ativo (Bancos conta Movimento)

O primeiro lançamento é feito para reverter a provisão constituída, enquanto o segundo destina-se a registrar o pagamento do 13º salário. Neste momento, não há afetação no patrimônio líquido pois os dois lançamentos se anulam em função das contas de resultado aumentativo e diminutivo estarem presentes.

Estendendo o raciocínio, o mesmo procedimento deve ser adotado para o reconhecimento de provisão para devedores duvidosos, para perdas prováveis e ainda da depreciação, amortização ou exaustão.

Isso se coaduna com diversas disposições da Lei nº 4.320/64 (art. 35, 37, 89, 99, 100 e 104) as quais fazem referência a aplicação do regime de competência para a despesa pública e estabelecem a necessidade de apuração de custos.

NA PÁGINA 139: INCLUIR O SEGUINTE TEXTO ANTES DO ANEXO I

Observe o seguinte esquema de raciocínio que resume as explicações relativas à regularização de valores referentes a despesas:

EVENTO:	RECUPERAÇÃO:	PROCEDIMENTO:	CONTABILIZAÇÃO:
DESPEZA REALIZADA Exemplo: gastos de telefonemas particulares recuperados.	NO ANO CORRENTE OU POSTERIOR	RECEITA DE RECUPERAÇÃO DE DESPESAS	D – BANCOS C – RECEITA ORÇAMENTÁRIA
DESPEZA NÃO REALIZADA Exemplo: saldos de suprimento de fundos, de convênios, de diárias recuperados.	NO ANO CORRENTE	ESTORNO DE DESPESA	D – BANCOS C – DESPESA ORÇAMENTÁRIA
	NO ANO POSTERIOR	RECEITA DE RECUPERAÇÃO DE DESPESAS	D – BANCOS C – RECEITA ORÇAMENTÁRIA

NA PÁGINA 154: ACRESCENTAR O SEGUINTE TEXTO EM COMPLEMENTO AO ITEM 13

A dívida fundada ou consolidada também compreende os compromissos decorrentes de operações de crédito de exigibilidade inferior a 12 meses, desde que as receitas respectivas tenham constado do orçamento.

NA PÁGINA 167: SUBSTITUIR O TEXTO INTEGRAL DO ITEM 6.

O Sistema Siafi é dotado de uma série de recursos que oferecem a necessária segurança ao processo de alimentação e extração de dados de natureza orçamentária, financeira e patrimonial no sistema. Assim como qualquer outro sistema de informática que trata dados financeiros, os mecanismos de segurança do Siafi é baseado no uso de “senhas de acesso”, bem como se utiliza de um recurso adicional denominado de “conformidade”.

Os acessos são administrados pelo Sistema de Segurança, Navegação e Habilitação que controla o nível de acesso e o perfil do operador.

O **nível de acesso** define qual o conteúdo que o operador poderá consultar nas telas do Siafi, podendo ser restrito aos dados gerados no âmbito de sua unidade gestora, que é o caso do nível 1 ou amplo, como é caso do nível 9. Há uma escala de níveis de acesso numeradas de 1 a 9. No nível 1 (mais básico), o operador somente poderá ter acesso aos dados que ele próprio e outros operadores de sua unidade gestora incluírem no Siafi. O nível de acesso 9 permite que o operador tenha acesso a todos os dados do sistema, sejam ou não de sua unidade gestora ou órgão. Esse é o caso dos auditores do Tribunal de Contas da União, parlamentares e seus assessores, que assim podem consultar os dados de qualquer unidade gestora de qualquer órgão dos três poderes da União.

O **perfil do operador** é utilizado para definir quais as transações principais que podem ser colocadas à disposição dos operadores, o que é definido em função de suas atribuições no seu órgão de exercício. Há diversos tipos de perfil de operador cadastrados no Siafi: auditor, contábil, orçamento, pagamento, executor etc. Cada perfil contempla um conjunto de transações de natureza comum. No caso do perfil pagamento, as transações típicas são: OB (emite ordens bancárias), GRU (emite guia de recolhimento da união) etc. No caso do perfil auditor, as transações típicas são: CONOB (consulta ordens bancárias), CONGRU (consulta guia de recolhimento da união) etc, não estando disponíveis as típicas do perfil pagamento, como é o caso de OB. Então, no momento em que um operador é habilitado no Siafi, são definidos seu nível de acesso e seu perfil, os quais são combinados de maneira compatível com as atribuições do operador.

Dessa forma, um usuário que tenha o nível de acesso 1 (acesso restrito aos dados da sua unidade gestora), porque tem a função de emitir ordens bancárias deve estar habilitado no perfil “pagamento” para ter acesso a transações que permitam por exemplo emitir ordens bancárias. No caso de um auditor do TCU, em razão de sua função de fiscalização financeira, deve ser habilitado com nível de acesso 9, mas com perfil de “auditor” que permite apenas consultar ordens bancárias e não emití-las.

A conformidade é um instrumento de segurança do Siafi que proporciona às unidades gestoras instrumentos para verificação da conformidade das transações registradas e evidenciadas nos balanços e ainda a confirmação dos usuários do sistema, sendo desdobrada em três tipos: registros de gestão, contábil e de operadores.

A **conformidade de registros de gestão**, de acordo com a Instrução Normativa STN nº 06/07, “consiste na certificação dos registros dos atos e fatos de execução orçamentária, financeira e patrimonial incluídos no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI e da existência de documentos hábeis que comprovem as operações.”

Esse mecanismo pode ser traduzido como um conjunto de procedimentos destinados a verificar se o registro dos atos e fatos decorrentes da execução orçamentária, financeira e patrimonial foi efetuado em observância às normas vigentes e, ainda, se existe documentação comprobatória que dê suporte a esses atos e fatos. Por conta disso, ela substitui as conformidades diárias e de suporte documental.

De acordo com a IN STN nº 06/07:

“Art. 8º O registro da Conformidade dos Registros de Gestão é de responsabilidade de servidor formalmente designado pelo Titular da Unidade Gestora Executora, o qual constará no Rol de Responsáveis, juntamente com o respectivo substituto, não podendo ter função de emitir documentos.

Parágrafo único. Será admitida exceção ao registro da conformidade de que trata o caput deste artigo, quando a Unidade Gestora Executora se encontrar, justificadamente, impossibilitada de designar servidores distintos para exercer tais funções, sendo que, nesse caso, a conformidade será registrada pelo próprio Ordenador de Despesa.

Art. 9º A responsabilidade pela análise da consistência dos registros dos atos e fatos de execução orçamentária, financeira e patrimonial efetuados em cada Unidade Gestora Executora é do Ordenador de Despesa ou do Gestor Financeiro, independentemente da responsabilidade atribuída ao responsável pela conformidade dos registros de gestão.

Art. 10. A Conformidade dos Registros de Gestão deverá ser registrada em até 3 dias úteis a contar da data do registro da operação no SIAFI, podendo ser atualizada até a data fixada para o fechamento do mês.

Parágrafo único. A data de fechamento do mês no SIAFI é determinada pela Setorial Contábil do Órgão, observando o calendário fixado pelo Órgão Central de Contabilidade.

Art. 11. A Conformidade dos Registros de Gestão poderá ser registrada da seguinte forma:

§1º SEM RESTRIÇÃO – quando a documentação comprovar de forma fidedigna os atos e fatos de gestão realizados.

§2º COM RESTRIÇÃO – nas seguintes situações:

I – quando a documentação não comprovar de forma fidedigna os atos e fatos de gestão realizados;

II – quando da inexistência da documentação que dê suporte aos registros efetuados;

III – quando o registro não espelhar os atos e fatos de gestão realizados, e não for corrigida pelo responsável; e

IV – quando ocorrerem registros não autorizados pelos responsáveis por atos e fatos de gestão.”

A **conformidade contábil**, que deve ser realizada por contabilista habilitado no Conselho Regional de Contabilidade, tem como base os princípios e normas contábeis aplicáveis ao setor público, a tabela de eventos, o plano de contas e a conformidade de registros de gestão. Segundo a IN STN nº 06/07, esse outro mecanismo “consiste na certificação dos demonstrativos contábeis gerados pelo Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI, decorrentes dos registros da execução orçamentária, financeira e patrimonial.”

Esse tipo de conformidade, que é de rotina mensal, representa outro mecanismo de segurança do SIAFI, que tem como finalidade a confirmar ou não, por meio de uma série de avaliações contábeis, se os balanços exigidos pela Lei nº 4.320/64 e emitidos no âmbito do SIAFI estão representando com fidedignidade a real situação patrimonial, orçamentária e financeira da unidade gestora. Especificamente, o contador responsável pela conformidade contábil deve avaliar, entre outros, a ocorrência de impropriedades, tais como: saldos indevidos ou invertidos, saldos inconsistentes etc. A análise deve começar pela certificação dos dados do balancete mensal, pois é a fonte de dados para extração dos balanços e demonstrativos legais. O balancete, que é extraído a partir do plano de contas, consiste na lista de rubricas contábeis que apresentam saldos ou que tiveram movimentação a débito ou a crédito no período em exame.

De acordo com a IN STN nº 06/07:

Art. 5º A Conformidade Contábil poderá ser registrada da seguinte forma:

§ 1º SEM RESTRIÇÃO – quando observadas as seguintes situações, cumulativamente:

I – as Demonstrações Contábeis não apresentarem inconsistências ou desequilíbrios;

II – as Demonstrações Contábeis espelharem as atividades fins do órgão;

III – os dados da UG não apresentarem inconsistências na transação CONCONTIR e CONINCONS; e

IV – a UG tenha registrado a Conformidade de Registros de Gestão de todos os dias em que ocorreram registros contábeis.

§ 2º COM RESTRIÇÃO – quando observada qualquer uma das seguintes situações:

I – falta do registro, pela UG, da Conformidade de Registros de Gestão;

II – quando houver inconsistências ou desequilíbrios nas Demonstrações Contábeis;

*III – quando as Demonstrações Contábeis não espelharem as atividades-fins do Órgão;
IV – quando a UG possuir inconsistências apresentadas na transação CONCONTIR ou CONINCONS; e
V – quando houver quaisquer inconsistências que comprometam a qualidade das informações contábeis, observados os esclarecimentos constantes de manuais e análise disponibilizados no Manual SIAFI.*

A **conformidade de operadores**, também mecanismo de segurança do SIAFI, permite um controle maior sobre os acessos de usuários ao sistema. Ela consiste numa rotina mensal que tem como objetivo a confirmação ou não dos operadores das unidades gestoras. O procedimento é obrigatório por parte de todas as unidades gestoras e a sua não efetivação implica suspensão temporária do acesso ao SIAFI dos operadores da unidade gestora.

NA PÁGINA 177: INCLUIR ESTE ITEM APÓS O ITEM “ADMINISTRA”

- CI (Centro de Informação): este subsistema contempla as transações que permitem consultas ao processamento de operações em lote (processo batch), à consulta à geração da DIRF, bem como permite a extração de dados do Sistema (EXTRATOR DE DADOS).

NA PÁGINA 177: EXCLUIR O ITEM “AUDITORIA”

NA PÁGINA 177: INCLUIR ESTE ITEM APÓS O ITEM “CONTABIL”

- CONTAS ROL (Rol de Responsáveis para Conta): este subsistema permite consultar e atualizar a relação dos responsáveis do órgão, tais como: ordenador de despesa, encarregado do setor financeiro, almoxarifes e seus substitutos.

NA PÁGINA 177: INCLUIR ESTE ITEM APÓS O ITEM “TABAPOIO”

- TABARREC (Tabelas de Recolhimento da GR): este subsistema permite consultar e atualizar os códigos de recolhimento e de destinação da GR.

NA PÁGINA 196: ALTERAR O TEXTO DO SEGUNDO PARÁGRAFO

Dentro da previsão legal para a apuração de custos nas unidades da administração direta que desenvolvem atividades de indústria, trata-se de uma atividade corriqueira, tendo em vista que contribui para facilitar o cálculo do preço de venda de um exemplar do jornal oficial.

NA PÁGINA 196: INCLUIR O SEGUINTE TEXTO ANTES DO ITEM 9.2

Na tentativa de harmonizar os procedimentos contábeis com os procedimentos previstos na legislação, a Secretaria do Tesouro Nacional vem estabelecendo mecanismos para a implementação das atividades de apuração de custos no Setor Público. Prova disso, é o Manual de Procedimentos da Dívida Ativa que prevê a constituição de uma “provisão para perdas na dívida ativa”.

NA PÁGINA 235: INCLUIR A SEGUINTE EXPRESSÃO NO FINAL DA SEGUNDA OBSERVAÇÃO

..... característica das contas patrimoniais do passivo do balanço patrimonial.

NA PÁGINA 243: ALTERAR O SEGUINTE LANÇAMENTO NO “SISTEMA ORÇAMENTÁRIO”

D – Valores Empenhados a Liquidar

C – Valores Pagos

NA PÁGINA 246: INCLUIR/ALTERAR ITENS NO QUADRO

....
Assinatura de Contratos de Serviços	Compensação
Inscrição da Dívida Ativa	Patrimonial e Compensação
Cancelamento da Dívida Ativa	Patrimonial
Recebimento/Cobrança da Dívida Ativa	Orçamentário, Financeiro e Patrimonial
....

NA PÁGINA 253: ALTERAR A PARTE FINAL DO QUARTO PARÁGRAFO

Em razão desse universo.....

... (estadual/distrital e municipal).

NA PÁGINA 254: ALTERAR PALAVRA DO TERCEIRO PARÁGRAFO

De acordo com o Manual do Siafi e com a Instrução Normativa

NA PÁGINA 255: ALTERAR O SEGUINTE TEXTO

PTRES: programa de trabalho resumido (representação numérica resultado da combinação do código da unidade orçamentária, do código do programa de trabalho completo, do indicador de resultado primário e do indicador do tipo de crédito). Veja item 8 do capítulo Siafi.

NA PÁGINA 258: ALTERAR O ÚLTIMO PARÁGRAFO

As contas a serem utilizadas na apuração do resultado do exercício estão representadas pelas seguintes classes:

NA PÁGINA 259: INCLUIR AO FINAL DO ITEM 1.1

1.1.5 Investimentos dos regimes próprios de previdência

1.1.6 Dívida ativa

NA PÁGINA 259: INCLUIR AO FINAL DO ITEM 1.2

1.2.3 Investimentos (dos regimes próprios de previdência)

NA PÁGINA 260: INCLUIR AO FINAL DO ITEM 2.2

2.2.4 Valores pendentes a longo prazo

NA PÁGINA 262: INCLUIR AO FINAL DO ITEM 4.2

Além dessas duas categorias econômicas (4.1 receita corrente e 4.2 receita de capital), com seus respectivos desdobramentos, existem contas destinadas ao registro de transações intra-orçamentárias, conforme explanado no capítulo 4. Receita Pública.

NA PÁGINA 264: ALTERAR O ITEM 1.9.5

1.9.5 Execução de Restos a Pagar (Controle da Inscrição e do Cancelamento): este subgrupo tem o objetivo de efetuar o controle da inscrição e do cancelamento de restos a pagar, nas contas 195100000 = Inscrição de Restos a Pagar, 195900000 *=Cancelamento de Restos a Pagar.

NA PÁGINA 264: EXCLUIR A “OBSERVAÇÃO” DO ITEM 1.9.5

NA PÁGINA 264: ALTERAR O ITEM 2.9.5

2.9.5 Execução de Restos a Pagar (Controle dos valores a liquidar, liquidados e pagos): este subgrupo tem o objetivo de efetuar o controle dos restos a pagar a liquidar, liquidados, pagos etc por meio das contas 295100000 = Restos a Pagar a Liquidar, 295200000 Restos a Pagar.Pagos, 295400000 Restos a Pagar Liquidados etc.

NA PÁGINA 266: ALTERAR O CONTEÚDO DO PRIMEIRO RETÂNGULO

O controle da receita orçamentária, ao final do fato 2, se apresentaria assim:				
Receita a Realizar	+	Receita Realizada	=	Receita Prevista
20	+	80	=	100

NA PÁGINA 267: ALTERAR A REDAÇÃO DO PENÚLTIMO PARÁGRAFO

OBSERVAÇÃO: No registro da liquidação do empenho da despesa pelo valor de 50, ocorre a redução por esse mesmo valor do saldo da rubrica Despesa Empenhada a Liquidar e aumenta
..... a transferência de saldo de uma rubrica para outra.

NA PÁGINA 273: ALTERAR A REDAÇÃO DO QUARTO PARÁGRAFO

As contas de **resultado diminutivo orçamentário** (grupo “5.1”) englobam os seguintes subgrupos:

- despesa orçamentária: contas destinadas a receber saldos transferidos da classe “3” ao final do exercício para fins de apuração do resultado patrimonial do exercício;

.....

NA PÁGINA 273: ALTERAR A REDAÇÃO DO QUINTO PARÁGRAFO

Nas contas de **resultado diminutivo extra-orçamentário** (grupo “5.2”) encontramos os seguintes subgrupos:

- despesa extra-orçamentária: compreende contas destinadas a registrar as despesas não vinculadas à execução do orçamento, sendo utilizadas principalmente por entidades não integrantes das esferas orçamentárias fiscal e da seguridade social, sendo por esse motivo tratadas como extra-orçamentárias. Não confundir com dispêndio de recurso financeiro extra-orçamentário, como é o caso de devolução de cauções em dinheiro. Apesar de ter o mesmo título, trata-se de fato permutativo, devendo ser então intitulado de desembolso extra-orçamentário. Em pesquisa realizada no Siafi, observou-se que as contas deste subgrupo (despesa extra-orçamentária) estão sendo utilizadas para integração de saldos contábeis do Banco Central do Brasil, da Fundação Habitacional do Exército, da Caixa de Construções de Casas do Pessoal da Marinha, entre outros. Essas contas também são empregadas para registrar baixas de créditos liquidados, decorrentes de transações de venda de serviços e produtos, mesmo que realizadas por entidades integrantes das esferas orçamentárias fiscal e seguridade social.

NA PÁGINA 273: SUBSTITUIR A “OBSERVAÇÃO” EXISTENTE NO FINAL DA PÁGINA**OBSERVAÇÃO:**

As despesas (e também as receitas) das empresas estatais independentes (as que não recebam do ente controlador recursos para o pagamento de despesas de pessoal, de custeio em geral e ainda despesa de capital, como extensão do conceito do art. 2º da LRF), em função de também não estarem contempladas nas esferas fiscal e seguridade social, poderiam ser registradas nesse subgrupo de contas. Todavia, a Secretaria do Tesouro Nacional implementando novo processo de reconhecimento contábil, passou a utilizar o método da equivalência patrimonial. Dessa forma, é registrado apenas o valor líquido resultante dessa apuração. Se for negativo, trata-se de perda na apuração da equivalência patrimonial, sendo evidenciada no subgrupo 5.2.3 (Decrécimos Patrimoniais). Caso positivo, considera-se ganho na apuração da equivalência patrimonial, sendo evidenciada no subgrupo 6.2.3 (Acrécimos Patrimoniais).

NA PÁGINA 274: EXCLUIR O QUADRO NA PARTE SUPERIOR DA PÁGINA**NA PÁGINA 274: ALTERAR A REDAÇÃO DO TERCEIRO PARÁGRAFO**

As contas de **resultado aumentativo orçamentário** (grupo “6.1”) envolvem os seguintes subgrupos:

- receita orçamentária: contas destinadas a receber saldos transferidos da classe “4” ao final do exercício para fins de apuração do resultado patrimonial do exercício;

.....

NA PÁGINA 275: ALTERAR A REDAÇÃO DO TERCEIRO PARÁGRAFO

Nas contas de **resultado aumentativo extra-orçamentário** (grupo “6.2”) encontramos os seguintes subgrupos:

- receita extra-orçamentária: compreende contas destinadas a registrar as receitas não vinculadas à execução do orçamento, sendo utilizadas principalmente por entidades não integrantes das esferas orçamentárias fiscal e da seguridade social, sendo por esse motivo tratadas como extra-orçamentárias. Não confundir com ingresso de recurso financeiro extra-orçamentário, como é o caso do recebimento de cauções em dinheiro, em garantia de contratos. Apesar de ter o mesmo título, trata-se de fato permutativo, devendo ser então intitulado de ingresso extra-orçamentário. Em pesquisa realizada no Siafi, observou-se que as contas deste subgrupo (receita extra-orçamentária) estão sendo utilizadas para integração de saldos contábeis do Banco Central do Brasil, da Fundação Habitacional do Exército, da Caixa de Construções de Casas do Pessoal da Marinha, entre outros. Essas contas também são empregadas para registrar créditos decorrentes de transações de venda de serviços e produtos, mesmo que realizadas por entidades integrantes das esferas orçamentárias fiscal e seguridade social.

NA PÁGINA 275: SUBSTITUIR A “OBSERVAÇÃO” EXISTENTE NO INÍCIO DA PÁGINA**OBSERVAÇÃO:**

As receitas das empresas estatais independentes (a exemplo das suas respectivas despesas), em função de também não estarem contempladas nas esferas fiscal e seguridade social, poderiam ser registradas no subgrupo receita extra-orçamentária. Mas, a Secretaria do Tesouro Nacional, como já afirmado, implementou novo processo de reconhecimento contábil, passando a utilizar o método da equivalência patrimonial. Dessa forma, é registrado apenas o valor líquido resultante dessa apuração. Se for negativo, é evidenciado no subgrupo 5.2.3 (Decréscimos Patrimoniais) com o nome de Perda na Apuração da Equivalência Patrimonial. Caso positivo, é evidenciado como Ganho na Apuração da Equivalência Patrimonial no subgrupo 6.2.3 (Acréscimos Patrimoniais).

NA PÁGINA 278: ALTERAR O TRECHO FINAL DO ITEM “RESTOS A PAGAR - A LIQUIDAR (2.9.5)”

- Restos a Pagar – a Liquidar (2.9.5): controla o valor dos restos a pagar não processados, inscritos no final do exercício anterior, ainda não liquidados nem pagos. Conta do sistema de compensação.

NA PÁGINA 279: ALTERAR O TRECHO FINAL DO ITEM “ORDEM DE TRANSFERÊNCIA CONCEDIDA (5.2.2)”

- Ordem de Transferência Concedida (5.2.2): registra a variação patrimonial

... para atender o pagamento de restos a pagar, restituições de receitas e outros casos de movimentação financeira extra-orçamentária. Conta do sistema financeiro, que surge em contrapartida com disponibilidade financeira.

NA PÁGINA 279: ALTERAR O TRECHO FINAL DO ITEM “ORDEM DE TRANSFERÊNCIA RECEBIDA (6.2.2)”

- Ordem de Transferência Recebida (6.2.2): registra a variação patrimonial

..., destinados ao pagamento de restos a pagar, restituições de receitas e outros casos de movimentação financeira extra-orçamentária. Conta do sistema financeiro, que tem como contrapartida contas de disponibilidades financeiras.

NA PÁGINA 279: ALTERAR A REDAÇÃO DO ITEM “RESULTADO APURADO (6.3)”

- Resultado Apurado (6.3): conta utilizada para o registro da apuração do resultado patrimonial do exercício, a ser evidenciado na demonstração das variações patrimoniais. Esta conta entra em contrapartida com contas do Patrimônio Líquido (PL). Conta do sistema patrimonial que é acionada a débito, quando for apurado superávit patrimonial, tendo como contrapartida uma conta do PL. Será creditada em contrapartida também com PL, quando for apurado déficit patrimonial. Dessa forma, caso apresente saldo devedor estará evidenciando resultado patrimonial deficitário. Caso contrário, resultado patrimonial superavitário.

**PRINCIPAIS CONTAS DE CONTROLE DO ORÇAMENTO DA RECEITA E DA DESPESA
NO PLANO DE CONTAS FEDERAL**

19 - ATIVO COMPENSADO

191 – EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA RECEITA	950,00	D
(CONTROLE PELA CÉLULA DA RECEITA)		
19111 RECEITA A REALIZAR	150,00	D
19114 RECEITA REALIZADA	800,00	D
(CONTROLE PELA FONTE DE RECURSOS)		
1912101 ARRECADAÇÃO REALIZADA POR FONTE	800,00	D
1912199 (*) OUTRAS ARRECADAÇÕES	(800,00)	C
192 - FIXAÇÃO DA DESPESA ORÇAMENTÁRIA	950,00	D
(CONTROLE PELA CÉLULA DA DESPESA)		
1921101 DOTAÇÃO INICIAL ORIGINÁRIA DO OGU	920,00	D
1921102 DOTAÇÃO SUPLEMENTAR	30,00	D
1921300 DOTAÇÃO ESPECIAL	0,00	D
1921400 DOTAÇÃO EXTRAORDINÁRIA	0,00	D
(CONTROLE PELO NÚMERO DA NOTA DE EMPENHO)		
19241x EMISSÃO DE EMPENHOS	863,00	D
19241y REFORÇO DE EMPENHOS	3,00	D
19241z (*) ANULAÇÃO DE EMPENHOS	(16,00)	C
(CONTROLE POR MODALIDADE DE LICITAÇÃO DA N.E)		
19241x EMPENHOS POR MOD. DE LICITAÇÃO	850,00	D
(CONTROLE PELO CREDOR DA N.E.)		
19241x VALORES COMPROMETIDOS	850,00	D
1924199 (*) OUTROS EMPENHOS POR EMISSÃO	(2.550,00)	C

29 - PASSIVO COMPENSADO

291 – PREVISÃO ORÇAMENTÁRIA DA RECEITA	950,00	C
(CONTROLE PELA CÉLULA DA RECEITA)		
29111 PREVISÃO INICIAL DA RECEITA	920,00	C
29112 PREVISÃO ADICIONAL DA RECEITA	30,00	C
29119 (*) ANULAÇÃO DA PREVISÃO DA RECEITA	(0,00)	D
(CONTROLE PELA FONTE DE RECURSOS)		
2912101 PREVISÃO INICIAL POR FONTE	920,00	C
2912102 PREVISÃO ADICIONAL POR FONTE	30,00	C
2912109 (*) ANULAÇÃO DA PREVISÃO POR FONTE	(0,00)	D
2912199 (*) OUTROS CONTROLES POR FONTE	(950,00)	D
292 - EXECUÇÃO DA DESPESA ORÇAMENTÁRIA	950,00	D
(CONTROLE PELA CÉLULA DA DESPESA)		
29211x CRÉDITO DISPONÍVEL (A EMP./DESCENTR.)	91,00	C
29212y CRÉDITO PRÉ-EMPENHADO (INDISPONÍVEL)	9,00	C
29213w CRÉDITO EMPENHADO A LIQUIDAR	770,00	C
29213z CRÉDITO EMPENHADO LIQUIDADO	80,00	C
(CONTROLE PELO NÚMERO DA NOTA DE EMPENHO)		
29241x EMPENHOS A LIQUIDAR	770,00	C
29241y EMPENHOS LIQUIDADOS	80,00	C
(CONTROLE POR MODALIDADE DE LICITAÇÃO DA N.E.)		
29241x EMPENHOS P/ MOD. LICITAÇÃO – A LIQUIDAR	770,00	C
29241y EMPENHOS P/ MOD. LICITAÇÃO – LIQUIDADOS	80,00	C
(CONTROLE PELO CREDOR DA N.E.)		
29241x VALORES EM LIQUIDAÇÃO	770,00	C
29241y VALORES LIQUIDADOS A PAGAR	45,00	C
29241z VALORES PAGOS	35,00	C
2924199 (*) OUTRAS EMISSÕES DE EMPENHOS	(2.550,00)	D

NA PÁGINA 282: SUBSTITUIR O QUADRO

**PRINCIPAIS CONTAS DE CONTROLE DA PROGRAMAÇÃO FINANCEIRA E DE RESTOS A PAGAR
NO PLANO DE CONTAS FEDERAL**

1.9 - ATIVO COMPENSADO**193 - EXECUÇÃO DA PROGRAMAÇÃO FINANCEIRA 50 D**

1931X COTA FINANCEIRA SOLICITADA	0 D
1931Y COTA FINANCEIRA A LIBERAR	0 D
1931Z COTA FINANCEIRA LIBERADA	0 D
1931W (*) DIVERSAS COTAS FINANCEIRAS	0 C

1932 DISPONIBILIDADES POR FONTE DE RECURSOS 50 D

195 - EXECUÇÃO DE RESTOS A PAGAR 70 D

1951 INSCRIÇÃO DE RESTOS A PAGAR	100 D
1959 (*) CANCELAMENTO DE RESTOS A PAGAR	(30) C

2.9 - PASSIVO COMPENSADO**293 - EXECUÇÃO DA PROGRAMAÇÃO FINANCEIRA 50 C**

2931X COTA FINANCEIRA SOLICITADA	100 - 80 = 20 C
2931Y COTA FINANCEIRA A RECEBER	80 - 50 = 30 C
2931Z COTA FINANCEIRA RECEBIDA	50 = 50 C
2931W (*) DIVERSAS COTAS FINANCEIRAS	(100) D

2932 DISPONIBILIDADES FINANCEIRAS 50 C

295 - EXECUÇÃO DE RESTOS A PAGAR 70 C

2951 RESTOS A PAGAR - A LIQUIDAR	100 - 60 - 30 = 10 C
2952 RESTOS A PAGAR - PAGOS	60 = 60 C
2954 RESTOS A PAGAR - LIQUIDADOS (A PAGAR)	60 - 60 = 0 C

TRECHO DO BALANCETE DA COORDENAÇÃO DE PROG. FINANCEIRA DA STN / MINISTÉRIO DA FAZENDA

193	Execução da Programação Financeira	0,00 D	293	Execução da Programação Financeira	0,00 C
193x	Cota financeira solicitada	100 - 80 = 20 D	293x	Cota financeira solicitada	0 C
193y	Cota financeira a liberar (aprovada)	80 - 50 = 30 D	293y	Cota financeira a receber (aprovada)	0 C
193z	Cota financeira liberada	50 = 50 D	293z	Cota financeira recebida	0 C
193w	(*) Diversas cotas financeiras	(100) C	293w	(*) Diversas cotas financeiras	0 D

OBSERVAÇÃO: Reflexos no balancete da STN após os registros de solicitação, aprovação e liberação, enfocando apenas as contas de controle da execução da programação financeira (193 e 293).

NA PÁGINA 283: SUBSTITUIR O QUADRO**PRINCIPAIS CONTAS DE CONTROLE DA DÍVIDA ATIVA E DE ATOS ADMINISTRATIVOS
NO PLANO DE CONTAS FEDERAL**

1.9 - ATIVO COMPENSADO		2.9 - PASSIVO COMPENSADO		
196 -	CONTROLE DA DÍVIDA ATIVA	80 D	296 - CONTROLE DE CRÉDITOS DE DÍVIDA ATIVA	80 C
19611	CRÉDITOS A INSCREVER EM DÍVIDA ATIVA	80 – 65 – 5 = 10 D	(NÃO HÁ CONTAS ANALÍTICAS)	
19612	CRÉDITOS INSCRITOS EM DÍVIDA ATIVA	65 = 65 D		
19613	CRÉD. A INSCREVER EM D. ATIVA – DEVOLVIDOS	5 = 5 D		
199 -	COMPENSAÇÕES ATIVAS DIVERSAS	225 D	299 - COMPENSAÇÕES PASSIVAS DIVERSAS	225 C
1991	RESPONSABILIDADES POR VAL. TÍTULOS E BENS	40 D	2991 VALORES, TÍTULOS E BENS SOB RESPONSABILIDADE	40 C
1991x	SUPRIMENTOS DE FUNDOS	30 D	(NÃO HÁ CONTAS ANALÍTICAS)	
1991y	DIVERSOS RESPONSÁVEIS EM APURAÇÃO	10 D		
1995	GARANTIAS DE VALORES	50 D	2995 VALORES EM GARANTIA	50 C
1995x	SEGURO-GARANTIA	20 D	(NÃO HÁ CONTAS ANALÍTICAS)	
1995y	FIANÇAS	30 D		
1996	DIRETOS E OBRIGAÇÕES CONVENIADOS	25 D	2996 DIREITOS E OBRIGAÇÕES CONVENIADOS	25 C
1996x	CONVÊNIO FIRMADOS – A LIBERAR	5 D	(NÃO HÁ CONTAS ANALÍTICAS)	
1996y	CONVÊNIO FIRMADOS – A COMPROVAR	8 D		
1996w	CONVÊNIO FIRMADOS – A APROVAR	2 D		
1996z	CONVÊNIO FIRMADOS – APROVADOS	10 D		
1997	DIREITOS E OBRIGAÇÕES CONTRATUAIS	100 D	2997 DIREITOS E OBRIGAÇÕES CONTRATADAS	100 C
1997x	CONTRATOS DE SEGUROS	20 D	(NÃO HÁ CONTAS ANALÍTICAS)	
1997y	CONTRATOS DE SERVIÇOS	30 D		
1997w	CONTRATOS DE ALUGUÉIS	10 D		
1997z	CONTRATOS DE FORNECIMENTO	40 D		
1999	OUTRAS COMPENSAÇÕES	10 D	2999 COMPENSAÇÕES DIVERSAS	10 C
1999x	BENS DE ESTOQUE EM TRÂNSITO	10 D	(NÃO HÁ CONTAS ANALÍTICAS)	

NA PÁGINA 295: ALTERAR O ITEM 2.2.3**2.2.3 Registro da Realização da Receita de Operações de Crédito**

Documento: Nota de Lançamento – NL ou NS

Roteiro simplificado:

2.2.3.1 Contratação da operação de crédito

- (SC) D – Contratos a Receber (199XXXXXX)
C – Direitos e Obrigações Contratadas (299XXXXXX)

2.2.3.2 Realização da operação de crédito

- (SF) D – Bancos conta Movimento (111XXXXXX)
C – Receita de Capital (42XXXXXX)
(SO) D – Receita Realizada (191XXXXXX)
C – Receita a Realizar (191XXXXXX)
(SP) D – Mutação Passiva – Empréstimos Tomados (513XXXXXX)
C – Operações de Crédito – Dívida Fundada (2221XXXXXX)
(SC) D – Contratos Recebidos (199XXXXXX)
C – Contratos a Receber (199XXXXXX)

Observe que os registros nos sistemas financeiro e orçamentário são semelhantes aos anteriores.

Neste caso, também há registro no sistema patrimonial, porque deve ser creditada a conta de Passivo Não Financeiro (dívida fundada) pois se trata da obtenção de um empréstimo. Exatamente em função de ser um empréstimo, há contratos envolvidos. Então, é necessário fazer o controle desse ato administrativo no sistema de compensação. Houve registro da assinatura do contrato no item 2.2.3.1 e da execução do contrato no item 2.2.3.2.

NA PÁGINA 299: ALTERAR O TEXTO DA OBSERVAÇÃO


Para recordar os conhecimentos adquiridos, reveja os quadros do item 8 do capítulo I

NA PÁGINA 304: ALTERAR A REDAÇÃO DO ITEM 2.9

De acordo com o art. 35 da Lei nº 4.320/64, restos a pagar são despesas empenhadas mas não pagas até o final do exercício financeiro, quer os empenhos tenham sido liquidados ou não. Os empenhos liquidados são registrados como restos a pagar processados, enquanto os empenhos não liquidados são registrados como restos a pagar não processados. A segregação é exigência também da lei mencionada.

Ao se planejar os gastos no âmbito de um ente público, o que se espera ao cumprimento de todos os estágios da despesa dentro do exercício financeiro. Ou seja, a despesa deveria ser empenhada, liquidada e paga até o dia 31.12. Todavia, uma série de fatores pode impedir que sejam efetivados os estágios da liquidação e do pagamento. Quando isso, é necessário inscrever os valores não pagar em restos a pagar, para que se possa dar continuidade à execução da despesa nos exercícios seguintes.

Durante o exercício, então, os empenhos vão sendo liquidados e, neste momento, seus valores são contabilizados nas contas respectivas do passivo financeiro, representando as dívidas com fornecedores, salários a pagar, encargos sociais a recolher e outras contas que se originam na execução da despesa, ou seja, passaram pelos estágios do empenho e da liquidação. Os saldos dessas contas vão representar, no dia 31.12, o montante os restos a pagar processados (liquidados, não sendo necessário se fazer contabilização adicional. Para identificar os restos a pagar

processados, como determinada a Lei 4.320/64, basta utilizar a técnica contábil de evidenciação, agrupando no passivo financeiro do balanço patrimonial essas rubricas contábeis sob o mesmo título de “Restos a pagar processados”. Isso é suficiente para segregar os restos a pagar.

Todavia, no que se refere aos empenhos não liquidados, é necessário um procedimento contábil especial ao final do ano. De acordo com o Decreto nº 93.872/86, os empenhos não liquidados devem ser cancelados. Somente os que se enquadrarem nas situações previstas no art. 35 do mencionado Decreto é que são inscritos em restos a pagar não processados, onerando o resultado orçamentário do exercício de emissão do empenho, para dar cumprimento à regra estabelecida nos arts 35 e 36 da Lei nº 4.320/64.

Na visão contábil, o art. 35 determina o procedimento de debitar as contas de despesas orçamentárias pelo montante do valor legalmente empenhado. Trata-se mais de um parâmetro, que de um fato gerador. Enquanto isso, o art. 36 orienta o procedimento de creditar a conta de restos a pagar não processados. Destaque-se que, durante o exercício financeiro, a despesa deve ser debitada somente após efetuada a liquidação. Porém, no final do ano, a Lei nº 4.320/64 impõe um ajuste contábil por meio do registro com base no valor empenhado, incluindo-se nas contas de despesas orçamentárias, também os valores empenhados e não liquidados.

Contabilmente, esse procedimento não tem amparo porque afeta o resultado do exercício indevidamente, pois a dívida que se registra na inscrição de restos a pagar não processados não é reconhecida nos campos econômicos e jurídicos.

Um dos problemas que a contabilidade vem tentando solucionar é dar conseqüência à regra legal sem afetar indevidamente o resultado e o saldo patrimoniais, com a inclusão desse passivo fictício no balanço patrimonial (restos a pagar não processados). As duas soluções que mais se destacam são no sentido de compensar a inclusão do passivo. A primeira orienta a inclusão de um ativo fictício. A segunda sugere a criação de uma conta retificadora do passivo.

A primeira solução implica identificar os empenhos para aquisição de bens e direitos e fazer o ajuste em relação somente a eles, usando contas de ativo que podem ter a seguinte denominação: “Bens e direitos a incorporar por inscrição de restos a pagar”. Representa uma solução parcial.

A segunda solução envolve todos os empenhos, pois a conta retificadora do passivo acumula valores referentes ao montante da inscrição de restos a pagar não processados, fazendo o ajuste integral de modo a que o resultado e o saldo patrimoniais não são afetados.

Nos últimos anos, o Governo Federal demonstrou preocupação com o registro desse passivo fictício e realizou experiências com as duas soluções apresentadas, optando por usar a segunda.

Após a inscrição de restos a pagar não processados, devem ocorrer uma dessas situações no decorrer do exercício financeiro seguinte: liquidação e pagamento ou cancelamento. Elas são tratadas como extra-orçamentárias em função da regra estabelecida pelo princípio da anualidade orçamentária. A liquidação e o pagamento são os procedimentos mais comuns. Não sendo liquidados e pagos, eles devem ser cancelados até o final do ano seguinte em função de que a inscrição tem validade por apenas um ano.

NA PÁGINA 305: ALTERAR O ITEM 2.9.1**2.9.1 Registro da Inscrição de Restos a Pagar Não Processados.**

Documento: Nota de Sistema- NS

Roteiro simplificado:

(Sistema Financeiro)

D – Despesa Orçamentária (3XXXXXXXX)

C – Restos a Pagar Não Processados (212XXXXXXXX)

(Sistema Patrimonial)

D – * Retificação de R. a Pagar não Processados (212XXXXXXXX)

C – Mutações Ativas (613XXXXXXXX)

(Sistema Orçamentário: controle por célula da despesa)

D – Crédito Empenhado a Liquidar (292XXXXXXXX)

C – Crédito Empenhado – Executado
por Inscrição em RP (292XXXXXXXX)

(Sistema Orçamentário: controle por número do empenho)

D – Empenhos a Liquidar (292XXXXXXXX)

C – Empenhos Liquidados (292XXXXXXXX)

(Sistema Orçamentário: controle por favorecido do empenho)

D – Valores em Liquidação (292XXXXXXXX)

C – Empenhos Inscritos em R. a Pagar (292XXXXXXXX)

(Sistema de Compensação)

D – Inscrição de R. a Pagar (195XXXXXXXX)

C – Restos a Pagar a Liquidar (295XXXXXXXX)

No sistema financeiro, a despesa é debitada por força do art. 35 da Lei nº 4.320/64: “*Pertencem ao exercício financeiro as despesas nele legalmente empenhadas.*” O crédito em restos a pagar é feito por conta do art. 36, que diz: “*Consideram-se restos a pagar as despesas empenhadas e não pagas até 31.12....*”

O lançamento no sistema patrimonial visa harmonizar os conceitos orçamentários (legais) com os contábeis (teoria), representando a segunda solução. A conta do débito retifica a conta RP Não Processados de modo a não afetar o saldo patrimonial. A conta de mutação ativa, por sua vez, anula o efeito da despesa no resultado do exercício.

Os lançamento no sistema orçamentário são praticamente os mesmos usados nos registros de controle da execução de despesa, como já visto nos itens anteriores.

No sistema de compensação, o registro tem por fim controlar os empenhos inscritos em restos a pagar.

NA PÁGINA 305: ALTERAR O ITEM 2.9.2**2.9.2 Registro do Cancelamento de Restos a Pagar Não Processados**

Documento: Nota de Empenho – NE

Roteiro simplificado:

(Sistema Financeiro)

D – Restos a Pagar Não Processados (212XXXXXXXX)

C – Acréscimos Patrimoniais (623XXXXXXXX)

(Sistema Patrimonial)

D – Decréscimos Patrimoniais (523XXXXXXXX)

C – * Retificação de R. a Pagar não Processados (212XXXXXXXX)

(Sistema de Compensação)

D – Restos a Pagar a Liquidar (295XXXXXXXX)

C – * Cancelamento de R. a Pagar (195XXXXXXXX)

Restos a Pagar Não Processados é conta do Passivo Financeiro. Por isso, debita-se no sistema financeiro, para reduzir o saldo.

No sistema patrimonial, a conta retificadora (identificada com o asterisco) está sendo excluída do passivo, gerando um decréscimo patrimonial.

No sistema de compensação, o registro tem por fim atualizar os saldos das controle de restos a pagar.

NA PÁGINA 306: ALTERAR O ITEM 2.9.3**2.9.3 Registro da Liquidação de Restos a Pagar Não Processados.**

Documento: Nota de Lançamento – NL ou NS

Roteiro simplificado:

(Sistema Financeiro)

D – Restos a Pagar Não Processados (212000000)

C – Fornecedores do Exercício Anterior (212000000)

(Sistema Patrimonial)

D – Decréscimos Patrimoniais (523XXXXXX)

C – * Retificação de R. a Pagar não Processados (212XXXXXX)

(Sistema de Compensação)

D – Restos a Pagar a Liquidar (295XXXXXX)

C – R. a Pagar Liquidados (295XXXXXX)

OBSERVAÇÃO: Caso o empenho inscrito em restos a pagar não processado se refira a aquisição de bens, há ainda outro registro no sistema patrimonial:

D – Ativo (estoques, bens móveis e imóveis)

C – Acréscimos Patrimoniais

No sistema financeiro, ocorre uma troca de contas. O saldo é transferido para conta específica identificando que a dívida é oriunda de empenhos emitidos no ano anterior.

No sistema patrimonial, há redução da conta retificadora do passivo. Por esse motivo, ela está sendo creditada. Como isso provoca aumento no passivo e conseqüente redução do PL, é registrado como decréscimo patrimonial.

No sistema de compensação, o registro tem por fim atualizar os saldos das controle de restos a pagar.

NA PÁGINA 306: EXCLUIR OS SEGUINTE PARÁGRAFOS E LANÇAMENTOS CONTÁBEIS

Quando se tratar de restos a pagar.....

D – Bens a Incorporar

C – Mutações Ativas

Se houver cancelamento

D – Decréscimos patrimoniais

C – Bens a Incorporar

Por outro lado, se ocorrer.....

D – Decréscimos patrimoniais

C – Bens a Incorporar

D – Ativo (bens de consumo, móveis e imóveis)

D – Acréscimos patrimoniais

NA PÁGINA 307: ALTERAR O ITEM 2.10.1**2.10.1 Registro da Apropriação da Folha de Pagamento de Pessoal**

Documento: Nota de Lançamento – NL ou NS

Roteiro simplificado:

(Sistema Financeiro)

D – Despesas de Pessoal (331XXXXXX)

D – Despesas de Encargos Sociais (331XXXXXX)

D – Créditos a Recuperar (valores adiantados a pessoal)

C – Consignações e Retenções a Recolher (212XXXXXX)

C – Encargos Sociais a Recolher (212XXXXXX)

C – Pessoal a pagar (212XXXXXX)

(Sistema Orçamentário: emissão de empenhos de pessoal)

D – Crédito Disponível (292XXXXXX)

C – Crédito Empenhado a Liquidar (292XXXXXX)

(Sistema Orçamentário: liquidação de empenhos de pessoal)

D – Crédito Empenhado a Liquidar (292XXXXXX)

C – Crédito Empenhado Liquidado (292XXXXXX)

No sistema financeiro, há o registro a débito em contas de despesa de pessoal (salários, gratificações etc), de despesas de encargos sociais (contribuição previdenciária patronal) e de créditos a receber por adiantamentos à conta do INSS (salário-maternidade, auxílio-natalidade etc). Esses valores geram lançamentos a crédito de obrigações a pagar/recolher.

No sistema orçamentário, há registro em contas de controle de emissão e liquidação de empenhos para despesas de pessoal e encargos sociais. Esse controle é detalhado pela célula da despesa.

NA PÁGINA 307: ALTERAR O ITEM 2.10.2**2.10.2 Registro do Pagamento do Líquido de Pessoal**

Documento: Ordem Bancária – OB

Roteiro simplificado:

(Sistema Financeiro)

D – Pessoal a pagar (212XXXXXX)

C – Ativo Financeiro (11XXXXXXX)

(Sistema Orçamentário)

D – Crédito Empenhado Liquidado (292XXXXXX)

C – Crédito Empenhado Pago (292XXXXXX)

No sistema financeiro, há simples baixa da dívida com pessoal e das disponibilidades financeiras.

No sistema orçamentário, há registro em contas de controle da liquidação e pagamento de empenhos para despesas de pessoal. Esse controle é detalhado pela célula da despesa.

NA PÁGINA 307: ALTERAR O ITEM 2.10.3**2.10.3 Registro do Recolhimento das Consignações da Folha de Pagamento de Pessoal**

Documento: Ordem Bancária – OB

Roteiro simplificado:

(Sistema Financeiro)

D – Consignações a Recolher (212XXXXXX)

C – Ativo Financeiro (11XXXXXXX)

(Sistema Orçamentário)

D – Crédito Empenhado Liquidado (292XXXXXX)

C – Crédito Empenhado Pago (292XXXXXX)

No sistema financeiro, há simples baixa dos compromissos junto aos consignatários e das disponibilidades financeiras.

No sistema orçamentário, há registro em contas de controle da liquidação e pagamento de empenhos para despesas de pessoal. Esse controle é detalhado pela célula da despesa.

NA PÁGINA 307: ALTERAR O ITEM 2.10.4**2.10.4 Registro do Recolhimento ao Tesouro de Retenções da Folha de Pagamento de Pessoal**

Documento: DARF - Eletrônico

Roteiro simplificado:

(Sistema Financeiro)

D – Retenções a Recolher do IRRF (212XXXXXXX)

C – Ativo Financeiro (11XXXXXXX)

(Sistema Orçamentário)

D – Crédito Empenhado Liquidado (292XXXXXXX)

C – Crédito Empenhado Pago (292XXXXXXX)

No sistema financeiro, há simples baixa dos compromissos junto ao Tesouro e das disponibilidades financeiras.

No sistema orçamentário, há registro em contas de controle da liquidação e pagamento de empenhos para despesas de pessoal. Esse controle é detalhado pela célula da despesa.

NA PÁGINA 307: INCLUIR O ITEM 2.10.5**2.10.5 Registro do Recolhimento ao Tesouro de Encargos Sociais**

Documento: Guia de Recolhimento da União - GRU

Roteiro simplificado:

(Sistema Financeiro)

D – Encargos Sociais a Recolher (212XXXXXXX)

C – Ativo Financeiro (11XXXXXXX)

(Sistema Orçamentário)

D – Crédito Empenhado Liquidado (292XXXXXXX)

C – Crédito Empenhado Pago (292XXXXXXX)

No sistema financeiro, há simples baixa dos compromissos junto ao Tesouro e das disponibilidades financeiras.

No sistema orçamentário, há registro em contas de controle da liquidação e pagamento de empenhos para despesas de pessoal. Esse controle é detalhado pela célula da despesa.

NA PÁGINA 308: ALTERAR O ITEM 2.11.1**2.11.1 Registro da Liquidação de Despesa com a Concessão Suprimento de Fundos para Serviços**

Documento: Nota de Lançamento – NL ou NS

Roteiro simplificado:

(Sistema Financeiro)

D – Despesa Orçamentária (333XXXXXXX)

C – Passivo Financeiro (212XXXXXXX)

(Sistema Orçamentário: controle por célula da despesa)

D – Crédito Empenhado a Liquidar (292XXXXXXX)

C – Crédito Empenhado Liquidado (292XXXXXXX)

(Sistema Orçamentário: controle por número do empenho)

D – Empenhos a Liquidar (292XXXXXXX)

C – Empenhos Liquidados (292XXXXXXX)

(Sistema Orçamentário: controle por favorecido do empenho)

D – Valores em Liquidação (292XXXXXXX)

C – Valores Liquidados a Pagar (292XXXXXXX)

(Sistema de Compensação)

D – Suprimentos de Fundos (1991XXXXX)

C – Valores, Títulos e Bens s/Responsabilidade (2991XXXXX)

Como se trata de uma despesa, há registro nos sistemas financeiro e orçamentário. No sistema financeiro, debita-se a despesa (por ser conta devedora) e credita-se uma conta de passivo financeiro (por ser conta credora). No sistema orçamentário, há registros em contas de controle da liquidação do empenho emitido para concessão de suprimento de fundos.

O sistema de compensação também é utilizado, para fins de controle da prestação de contas a ser feita pelo agente suprido.

Além disso, a STN/MF estabelece também um lançamento no sistema patrimonial com a intenção de reconhecer um crédito a receber junto ao agente suprido:

D – Crédito a Receber

C – Variação Ativa

NA PÁGINA 308: ALTERAR O ITEM 2.11.2**2.11.2 Registro da Concessão de Suprimento de Fundos (entrega do numerário ao suprido)**

Documento: Ordem Bancária – OB

Roteiro simplificado:

(Sistema Financeiro)

D – Passivo Financeiro (212XXXXXX)

C – Ativo Financeiro (11XXXXXX)

(Sistema Orçamentário)

D – Valores Liquidados a Pagar (292XXXXXX)

C – Valores Pagos (292XXXXXX)

Na entrega de numerário ao agente suprido, debita-se uma conta de passivo financeiro (suprimento de fundos) e credita-se a conta de disponibilidade financeira da unidade que faz parte do ativo financeiro.

Além disso, no sistema orçamentário, deve-se atualizar o controle da execução do orçamento, transferindo saldo da conta Valores Liquidados a Pagar para a conta Valores Pagos.

NA PÁGINA 308: ALTERAR O ITEM 2.11.3**2.11.3 Registro da Prestação de Contas do Suprimento de Fundos (aplicação total)**

Documento: Nota de Lançamento – NL ou NS

Roteiro simplificado:

(Sistema de Compensação)

D – Valores, Títulos e Bens sob Responsabilidade (2991XXXXX)

C – Suprimentos de Fundos (1991XXXXX)

Na prestação de contas do agente suprido, com aplicação total dos recursos, basta baixar os valores registrados em contas de controle do sistema de compensação, invertendo o lançamento efetuado por ocasião da liquidação.

Além disso, em função das regras definidas pela STN/MF, há também um lançamento no sistema patrimonial com a intenção de baixar o crédito a receber junto ao agente suprido:

D – Variação Passiva

C – Créditos a Receber

NA PÁGINA 312: ALTERAR A NOTA LOGO APÓS A OBSERVAÇÃO

Nota: Se envolvesse contrato, também teria lançamento no sistema de compensação. No momento da assinatura de contratos de empréstimos, por exemplo, o lançamento seria assim:

D – Contratos a Receber

C – Direitos e Obrigações Contratadas.

Quando da efetiva concretização do empréstimo:

D – Contratos Recebidos

C – Contratos a Receber.

Posteriormente, quando houver a amortização da dívida fundada por meio da execução da despesa de amortização da dívida, ocorrerá lançamento no sistema de compensação:

D – Contratos Amortizados

C – Contratos Recebidos.

NA PÁGINA 312: ALTERAR O SEGUINTE TRECHO (RAZONETE)

D	Receita a Realizar	C
(3.a) 200	95	(3.b)
	70	(3.c)

D	Op. Crédito (Empréstimos a Pagar	C
	70	(3.c)

NA PÁGINA 318: ALTERAR TRECHO NA ÚLTIMA LINHA DO PRIMEIRO PARÁGRAFO

.... que controla a possibilidade de surgirem obrigações a pagar decorrentes.....

NA PÁGINA 323: ALTERAR SEGUNDA OBSERVAÇÃO

OBSERVAÇÃO: Para facilitar este estudo prático, não faremos os lançamentos no sistema de compensação. Portanto, retorne ao item “2.5.3” deste capítulo e reveja todos os lançamentos apresentados.

NA PÁGINA 327: ALTERAR O SEGUINTE TRECHO DA SEGUNDA COLUNA

.....

Dir. e Obrigações Contratadas ... 50 – 40 = 10

.....

NA PÁGINA 328: INCLUIR O SEGUINTE TEXTO APÓS O TERCEIRO PARÁGRAFO

Em razão do registro de um passivo não plenamente reconhecido, os estudiosos da Ciência Contábil vêm continuamente apresentando sugestões para minimizar ou mesmo eliminar seus efeitos dos balanços públicos. Nessa linha de raciocínio, a Secretaria do Tesouro Nacional vem implementando melhorias no processo de escrituração e evidenciação de restos a pagar não processados. A mais recente novidade é o registro no sistema patrimonial de uma conta retificadora de passivo denominada de Retificação de Restos a Pagar Não Processados em contrapartida com uma conta de mutação ativa. Observe como se faz esse registro no sistema patrimonial:

D – * Retificação de Restos a Pagar Não Processados

C – Restos a Pagar Não Processados

Nos lançamentos a seguir decidimos, para fins didáticos, não levar em consideração esse registro no livro diário, no livro razão e no balancete. Todavia, o processo completo de contabilização está em quadros anexos a este capítulo.

NA PÁGINA 330: ALTERAR O ÚLTIMO PARÁGRAFO

A Dívida Fundada ou Consolidada está representada neste exemplo pela conta operações de crédito, item do passivo exigível a longo prazo do Plano de Contas Federal. No balanço patrimonial elaborado de acordo com a Lei nº 4.320/64, a Dívida Fundada é evidenciada no passivo permanente.

NA PÁGINA 331: ALTERAR O PRIMEIRO E O SEGUNDO QUADROS**2. RESTOS A PAGAR DE EMPENHOS DE DESPESAS EFETIVAS (serviços, pessoal etc)**

SISTEMAS DE CONTAS	FINANCEIRO	ORÇAMENTÁRIO	PATRIMONIAL	COMPENSAÇÃO
INSCRIÇÃO EM 31.12.X1	D – DESPESA CORRENTE OU DE CAPITAL C – R. P. NÃO PROCESSADOS	D – CRÉDITO EMPENHADO A LIQUIDAR C – CRÉDITO EMPENHADO EXECUTADO POR INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR	D - * RETIFICAÇÃO DE R. A PAGAR NÃO PROCESSADOS (obs. 3) C – MUTAÇÕES ATIVAS	D- INSCRIÇÃO DE R. A PAGAR C – R. PAGAR A LIQUIDAR
LIQUIDAÇÃO EM X2	D – R. P. NÃO PROCESSADOS C – FORNECEDORES DO EXERCÍCIO ANTERIOR	-	D – DECRÉSCIMOS PATRIMONIAIS C - * RETIFICAÇÃO DE R. A PAGAR NÃO PROCESSADOS (obs. 3)	D – R. PAGAR A LIQUIDAR C – R. PAGAR LIQUIDADOS (A PAGAR)
PAGAMENTO EM X2	D – FORNECEDORES DO EXERCÍCIO ANTERIOR C – BANCOS	-	-	D – R. PAGAR LIQUIDADOS (A PAGAR) C – R. PAGAR PAGOS
CANCELAMENTO EM X2	D – R. PAGAR NÃO PROCESSADOS C – ACRÉSCIMOS PATRIMONIAIS (obs. 1)	-	D – DECRÉSCIMOS PATRIMONIAIS C - * RETIFICAÇÃO DE R. A PAGAR NÃO PROCESSADOS (obs. 3)	D – R. PAGAR A LIQUIDAR C – * CANCELAMENTO DE R. A PAGAR (obs. 2)

OBSERVAÇÃO 1: EM RAZÃO DE SER RESTOS A PAGAR, EXISTE UMA CONTA DE VARIAÇÃO EXTRA-ORÇAMENTÁRIA DO SISTEMA FINANCEIRO.

OBSERVAÇÃO 2: TRATA-SE DE UMA CONTA RETIFICADORA DO ATIVO COMPENSADO SUBGRUPO 1.9.9 – EXEC. DE RESTOS A PAGAR.

OBSERVAÇÃO 3: TRATA-SE DE UMA CONTA RETIFICADORA DO PASSIVO CIRCULANTE.

3. RESTOS A PAGAR DE EMPENHOS REFERENTES A DESPESAS DE AQUISIÇÃO DE BENS

SISTEMAS DE CONTAS	FINANCEIRO	ORÇAMENTÁRIO	PATRIMONIAL	COMPENSAÇÃO
INSCRIÇÃO EM 31.12.X1	D – DESPESA CORRENTE OU DE CAPITAL C – R. P. NÃO PROCESSADOS	D – CRÉDITO EMPENHADO A LIQUIDAR C – CRÉDITO EMPENHADO EXECUTADO POR INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR	D - * RETIFICAÇÃO DE R. A PAGAR NÃO PROCESSADOS (obs. 3) C – MUTAÇÕES ATIVAS	D- INSCRIÇÃO DE R. A PAGAR C – R. PAGAR A LIQUIDAR
LIQUIDAÇÃO EM X2	D – R. P. NÃO PROCESSADOS C – FORNECEDORES DO EXERCÍCIO ANTERIOR	-	D – ATIVO (BENS) C – ACRÉSC. PATRIMONIAIS D – DECRÉSCIMOS PATRIMONIAIS C - * RETIFICAÇÃO DE R. A PAGAR NÃO PROCESSADOS (obs. 3)	D – R. PAGAR A LIQUIDAR C – R. PAGAR LIQUIDADOS (A PAGAR)
PAGAMENTO EM X2	D – FORNECEDORES DO EXERCÍCIO ANTERIOR C – BANCOS	-	-	D – R. PAGAR LIQUIDADOS (A PAGAR) C – R. PAGAR PAGOS
CANCELAMENTO EM X2	D – R. PAGAR NÃO PROCESSADOS C – ACRÉSC. PATRIMONIAIS (obs. 1)	-	D – DECRÉSCIMOS PATRIMONIAIS C - * RETIFICAÇÃO DE R. A PAGAR NÃO PROCESSADOS (obs. 3)	D – R. PAGAR A LIQUIDAR C – * CANCELAMENTO DE R. A PAGAR (obs. 2)

OBSERVAÇÃO 1: EM RAZÃO DE SER RESTOS A PAGAR, EXISTE UMA CONTA DE VARIAÇÃO EXTRA-ORÇAMENTÁRIA DO SISTEMA FINANCEIRO.

OBSERVAÇÃO 2: TRATA-SE DE UMA CONTA RETIFICADORA DO ATIVO COMPENSADO SUBGRUPO 1.9.9 – EXEC. DE RESTOS A PAGAR.

OBSERVAÇÃO 3: TRATA-SE DE UMA CONTA RETIFICADORA DO PASSIVO CIRCULANTE.

NA PÁGINA 332: ALTERAR O PRIMEIRO QUADRO

5. DOTAÇÃO, EMPENHO, LIQUIDAÇÃO E PAGAMENTO DA DESPESA DE SERVIÇOS CONTRATADOS.

SISTEMAS DE CONTAS	FINANCEIRO	ORÇAMENTÁRIO	PATRIMONIAL	COMPENSAÇÃO
DOTAÇÃO DA DESPESA DE SERVIÇOS	-	D – DOTAÇÃO INICIAL C – CRÉDITO DISPONÍVEL	-	-
EMPENHO DA DESPESA DE SERVIÇOS	-	D – CRÉDITO DISPONÍVEL C – CRÉDITO EMPENHADO A LIQUIDAR	-	-
ASSINATURA DE CONTRATOS DE SERVIÇOS	-	-	-	D – CONTRATOS DE SERVIÇOS C – DIR. E OBRIGAÇÕES CONTRATADAS
LIQUIDAÇÃO DA DESPESA	D – DESPESA CORRENTE C – FORNECEDORES	D – CRÉDITO EMPENHADO A LIQUIDAR C – CRÉDITO EMPENHADO LIQUIDADO	-	D – DIREITOS E OBRIG. CONTRATADAS C – CONTRATOS DE SERVIÇOS (ver observação 2)
PAGAMENTO DA OBRIGAÇÃO COM FORNECEDORES	D – FORNECEDORES C – BANCOS	(ver observação 3)	-	-

OBSERVAÇÃO 1: OS LANÇAMENTOS DESTES QUADROS TAMBÉM SE APLICAM AO CASO DE AQUISIÇÃO DE BENS VINCULADOS A CONTRATOS. ALTERA-SE APENAS A CONTA DE ATIVO COMPENSADO QUE PASSA A SER "CONTRATOS DE FORNECIMENTO DE BENS" E, NO SISTEMA PATRIMONIAL, LOGICAMENTE, É FEITO O REGISTRO DA INCORPORAÇÃO DOS BENS NO MOMENTO DA LIQUIDAÇÃO DA DESPESA (D - BENS E C- MUTAÇÕES ATIVAS).

OBSERVAÇÃO 2: SE HOUVER RESCISÃO DO CONTRATO DE SERVIÇOS, O LANÇAMENTO NO SISTEMA DE COMPENSAÇÃO É O MESMO DA LIQUIDAÇÃO.

OBSERVAÇÃO 3: NO PAGAMENTO DE OBRIGAÇÕES ORIUNDAS DA EXECUÇÃO DA DESPESA, DE ACORDO COM A SISTEMÁTICA DO PLANO DE CONTAS FEDERAL, HÁ LANÇAMENTO NO SISTEMA ORÇAMENTÁRIO (D – VALORES LIQUIDADOS A PAGAR e C – VALORES PAGOS) PARA CONTROLE DA DESPESA PELO CRITÉRIO DO FAVORECIDO DO EMPENHO.

NA PÁGINA 332: ALTERAR O SEGUNDO QUADRO**6. PREVISÃO E RECEBIMENTO DA RECEITA DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO EM CONTRATOS**

SISTEMAS DE CONTAS	FINANCEIRO	ORÇAMENTÁRIO	PATRIMONIAL	COMPENSAÇÃO
PREVISÃO DA RECEITA	-	D – RECEITA A REALIZAR C – PREVISÃO INICIAL DA RECEITA	-	-
ASSINATURA DE CONTRATOS DE OPER. DE CRÉDITO	-	-	-	D – CONTRATOS A RECEBER C – DIR. E OBRIGAÇÕES CONTRATADAS
RECEBIMENTO DA RECEITA	D – BANCOS C – RECEITA DE CAPITAL	D – RECEITA REALIZADA C – RECEITA A REALIZAR	D – MUTAÇÃO PASSIVA C – DÍVIDA FUNDADA	D – CONTRATOS RECEBIDOS C – CONTRATOS A RECEBER

OBSERVAÇÃO: HÁ LANÇAMENTO NO SISTEMA DE COMPENSAÇÃO TAMBÉM NO MOMENTO DA EXECUÇÃO DA DESPESA DE AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA ORIUNDA DESSA OPERAÇÃO DE CRÉDITO.

NA PÁGINA 332: ALTERAR O TERCEIRO QUADRO**7. DOTAÇÃO, EMPENHO, LIQUIDAÇÃO E PAGAMENTO DA DESPESA DE AMORTIZAÇÃO DO PRINCIPAL DA DÍVIDA FUNDADA E DOS JUROS.**

SISTEMAS DE CONTAS	FINANCEIRO	ORÇAMENTÁRIO	PATRIMONIAL	COMPENSAÇÃO
DOTAÇÃO DA DESPESA DE AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA E DA DESPESA DE JUROS	-	D – DOTAÇÃO INICIAL C – CRÉDITO DISPONÍVEL	-	-
EMPENHOS DA DESPESA DE AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA E DA DESPESA DE JUROS	-	D – CRÉDITO DISPONÍVEL C – CRÉDITO EMPENHADO A LIQUIDAR	-	-
LIQUIDAÇÃO DA DESPESA DE AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA	D – DESPESA CAPITAL C – SERVIÇO DA DÍVIDA A PAGAR (PRINCIPAL)	D – CRÉDITO EMPENHADO A LIQUIDAR C – CRÉDITO EMPENHADO LIQUIDADO	D – DÍVIDA FUNDADA C – MUTAÇÃO ATIVA	D – CONTRATOS RECEBIDOS C – CONTRATOS AMORTIZADOS
PAGAMENTO DOS SERVIÇOS DA DÍVIDA A PAGAR (PARTE PRINCIPAL)	D – SERVIÇO DA DÍVIDA A PAGAR (PRINCIPAL) C – BANCOS	(VER OBSERVAÇÃO)	-	-
LIQUIDAÇÃO DA DESPESA DE JUROS	D – DESPESA CORRENTE C – SERVIÇO DA DÍVIDA A PAGAR (JUROS)	D – CRÉDITO EMPENHADO A LIQUIDAR C – CRÉDITO EMPENHADO LIQUIDADO	-	-
PAGAMENTO DOS SERVIÇOS DA DÍVIDA A PAGAR (PARTE PRINCIPAL)	D – SERVIÇO DA DÍVIDA A PAGAR (JUROS) C – BANCOS	(VER OBSERVAÇÃO)	-	-

OBSERVAÇÃO: NO PAGAMENTO DE OBRIGAÇÕES ORIUNDAS DA EXECUÇÃO DA DESPESA, DE ACORDO COM A SISTEMÁTICA DO PLANO DE CONTAS FEDERAL, HÁ LANÇAMENTO NO SISTEMA ORÇAMENTÁRIO (D – VALORES LIQUIDADOS A PAGAR e C – VALORES PAGOS) PARA CONTROLE DA DESPESA PELO CRITÉRIO DO FAVORECIDO DO EMPENHO.

NA PÁGINA 333: ALTERAR O PRIMEIRO QUADRO**8. PREVISÃO E RECEBIMENTO DA RECEITA DE SERVIÇOS**

SISTEMAS DE CONTAS	FINANCEIRO	ORÇAMENTÁRIO	PATRIMONIAL	COMPENSAÇÃO
PREVISÃO DA RECEITA	-	D – RECEITA A REALIZAR C – PREVISÃO INICIAL DA RECEITA	-	-
ASSINATURA DE CONTRATOS DE SERVIÇOS	-	-	-	D – CONTRATOS DE SERVIÇOS C – DIR. E OBRIGAÇÕES CONTRATADAS
RECEBIMENTO DA RECEITA	D – BANCOS C – RECEITA CORRENTE	D – RECEITA REALIZADA C – RECEITA A REALIZAR	-	D – DIREITOS E OBRIGAÇÕES CONTRATADAS C – CONTRATOS DE SERVIÇOS

NA PÁGINA 333: INCLUIR ESTE ITEM**11. DOTAÇÃO, EMPENHO, LIQUIDAÇÃO E PAGAMENTO DA DESPESA DE CONCESSÃO DE EMPRÉSTIMOS.**

SISTEMAS DE CONTAS	FINANCEIRO	ORÇAMENTÁRIO	PATRIMONIAL	COMPENSAÇÃO
DOTAÇÃO DA DESPESA DE CONCESSÃO DE EMPRÉSTIMOS	-	D – DOTAÇÃO INICIAL C – CRÉDITO DISPONÍVEL	-	-
ASSINATURA DE CONTRATOS DE EMPRÉSTIMOS A LIBERAR	-	-	-	D – CONTRATOS DE EMPRÉSTIMOS A LIBERAR C – DIREITOS E OBRIGAÇÕES CONTRATADAS
EMPENHOS DA DESPESA DE CONCESSÃO DE EMPRÉSTIMOS	-	D – CRÉDITO DISPONÍVEL C – CRÉDITO EMPENHADO A LIQUIDAR	-	-

LIQUIDAÇÃO DA DESPESA DE CONCESSÃO DE EMPRÉSTIMOS	D – DESPESA CAPITAL C – OP. OFICIAIS DE CRÉDITO (Passivo Financeiro)	D – CRÉDITO EMPENHADO A LIQUIDAR C – CRÉDITO EMPENHADO LIQUIDADO	D – CRÉD. DE OP. OFICIAIS DE CRÉDITO C – MUTAÇÃO ATIVA	D – CONTRATOS DE EMPRÉSTIMOS LIBERADOS C – CONTRATOS DE EMPRÉSTIMOS LIBERAR A
ENTREGA DO NUMERÁRIO REFERENTE À CONCESSÃO DE EMPRÉSTIMOS	D – OP. OFICIAIS DE CRÉDITO C – BANCOS	(VER OBSERVAÇÃO)	-	-

OBSERVAÇÃO: NO PAGAMENTO DE OBRIGAÇÕES ORIUNDAS DA EXECUÇÃO DA DESPESA, DE ACORDO COM A SISTEMÁTICA DO PLANO DE CONTAS FEDERAL, HÁ LANÇAMENTO NO SISTEMA ORÇAMENTÁRIO (D – VALORES LIQUIDADOS A PAGAR e C – VALORES PAGOS) PARA CONTROLE DA DESPESA PELO CRITÉRIO DO FAVORECIDO DO EMPENHO.

NA PÁGINA 348: INCLUIR O EVENTO 58 X XXX NO ITEM APÓS O EVENTO 56

...

58 X XXX Eventos para Registros Diversos

...

NA PÁGINA 351: ALTERAR O SEGUINTE TRECHO

- os eventos da classe 54.X.XXX e 58.X.XXX podem ser utilizados de forma

NA PÁGINA 355: INCLUIR UMA LINHA NA TABELA COM O EVENTO 58.x.xxx APÓS O EVENTO 56.x.xxx

58.x.xxx	Registros Diversos (continuação do evento 54.x.xxx)	NL, NS ou OB	D e C (balanceado)
----------	---	--------------	--------------------

NA PÁGINA 368: INCLUIR ESTE TEXTO E BALANÇO ORÇAMENTÁRIO ANTES DO ÚLTIMO PARÁGRAFO

O quadro do balanço orçamentário estabelecido pela Lei nº 4.320/64, evidencia a receita por categoria econômica e a despesa por tipo de crédito (orçamentário e suplementar, especial e extraordinário), conforme pode-se observar a seguir:

RECEITA				DESPESA			
TÍTULO	PREVISÃO	EXECUÇÃO	DIFERENÇA	TÍTULO	FIXAÇÃO	EXECUÇÃO	DIFERENÇA
RECEITA CORRENTE Tributárias Contribuições Patrimonial etc				Créditos Orçamentários e Suplementares			
RECEITA DE CAPITAL Operações de Crédito Alienação de Bens Etc				Créditos Especiais Créditos Extraordinários			
SOMA				SOMA			
Déficits				Superávits			
TOTATL				TOTAL			

Como esse quadro só permite identificar o resultado orçamentário global, dentro dos critérios da Lei nº 4.320/64, é necessário detalhar os tipos de crédito por categoria econômica por meio da elaboração de um quadro anexo denominado de demonstração da receita e da despesa por categoria econômica. Nesse quadro é possível encontrar o resultado corrente (superávit ou déficit corrente) e o resultado de capital (superávit ou déficit de capital), pois a despesa é desdobrada por categoria econômica.

NA PÁGINA 368: ALTERAR O TEXTO DO ÚLTIMO PARÁGRAFO

Veja a seguir um exemplo do quadro completo do balanço orçamentário, baseado na Lei nº 4.320/64, mas alterado pela Secretaria do Tesouro Nacional-STN para fins de aplicação no âmbito da União. Neste modelo empregado pela STN é desnecessária a elaboração do demonstrativo da receita e da despesa por categoria econômica, pois esses dados são incorporados ao quadro do balanço orçamentário, permitindo por meio de um único quadro a obtenção de todas as informações acerca dos resultados orçamentários (global, corrente e de capital).

NA PÁGINA 370: INCLUIR O SEGUINTE TEXTO APÓS O QUADRO DO BALANÇO ORÇAMENTÁRIO

As informações a serem evidenciadas como “Movimentação Financeira” (cota, repasse e sub-repasse) dizem respeito à identificação das fontes de recursos utilizadas no financiamento das despesas autorizadas para cada órgão ou unidade orçamentária.

Como de praxe os órgãos da administração direta não têm previsão e arrecadação de receita, todavia são contemplados com autorização de despesa. Somente é possível levantar um balanço compatível com suas realidades orçamentárias se for inserida no lado da coluna da receita a fonte de recursos empregada no financiamento da despesa. Essa fonte de recurso é exatamente a cota financeira a receber do órgão central de administração financeira que é a STN, no caso do Governo Federal. Então, na coluna da “previsão” é evidenciado o montante esperado de cota a receber e na coluna da “execução” é evidenciado o montante de cota recebida. Isso permite que tenha uma idéia precisa acerca da execução orçamentária desses órgãos e de seus resultados orçamentários. A mesma técnica é empregada ao elaborarmos o balanço orçamentário das unidades da administração indireta, sendo que são evidenciados na coluna da receita os repasses a receber (previsão) e recebidos (execução).

Caso se obtenha o balanço orçamentário por unidade gestora (administrativa), ao invés de cotas ou repasses, evidencia-se o sub-repasse a receber (previsão) e o recebido (execução). Nesse caso, do lado da coluna da despesa, na parte reservada para a “Movimentação de Crédito” (provisão e destaque), também são apresentados os valores referentes à provisão recebida.

Observe um trecho do balanço (simplificado) de certa unidade gestora que tenha recebido e executado provisão orçamentária de \$100 e sub-repasse também de \$100:

RECEITA				DESPESA			
TÍTULO	PREVISÃO	EXECUÇÃO	DIFERENÇA	TÍTULO	FIXAÇÃO	EXECUÇÃO	DIFERENÇA
Receitas				Despesas			
-				-			
-				-			
Movimentação Financeira				Movimentação de Crédito			
Sub-repasse	100	100	-	Interna	100	100	-
Soma	100	100	-	Soma	100	100	-
Déficit	-	-	-	Superávit	-	-	-
Total	100	100	-	Total	100	100	-

NA PÁGINA 374: INCLUIR A OBSERVAÇÃO ANTES DO ÚLTIMO PARÁGRAFO**OBSERVAÇÃO:**

Quando se trata de créditos adicionais abertos à conta de superávit financeiro e de excesso de arrecadação, o balanço orçamentário evidencia apenas a despesa fixada, na coluna da despesa. Na coluna da receita não são evidenciadas as fontes de recursos excesso de arrecadação e superávit financeiro, apesar de estarem representando suficiente fonte de recursos para o financiamento de despesas, atendendo ao princípio do equilíbrio orçamentário. No caso do superávit financeiro, a explicação é que se trata simplesmente de saldo de recursos financeiros arrecadados e já evidenciados como receita orçamentária executada em balanço anterior. No caso do excesso de arrecadação, a intenção é evidenciar no balanço orçamentário a arrecadação realizada em

montante superior à prevista, fato que provoca também déficit de previsão, pois a despesa fixada ficará maior que a receita prevista.

NA PÁGINA 378: INCLUIR TEXTO ANTES DO ÚLTIMO PARÁGRAFO

É possível mensurar a capitalização. Quando o superávit corrente é maior que o déficit de capital, o montante da capitalização corresponde ao montante do déficit de capital. Quando o déficit de capital supera o superávit corrente, este indica o total da capitalização.

O mesmo raciocínio pode ser aplicado para mensurar a descapitalização. Quando o superávit de capital é maior que o déficit corrente, o montante da descapitalização é dado pelo déficit corrente. Quando ocorrer o inverso, o superávit de capital é que indica o total da descapitalização.

No nosso último exemplo numérico, como o superávit de capital (50) é idêntico ao déficit corrente (50), fica fácil apontar o montante da descapitalização: 50.

NA PÁGINA 378: ALTERAR TEXTO DO ÚLTIMO PARÁGRAFO

Há vedação constitucional (art. 167 – III) no tocante à realização de operações de crédito em montante superior às despesas de capital (Regra de Ouro), salvo autorização legislativa por maioria absoluta para créditos suplementares e especiais, com finalidade precisa, de forma a evitar que os órgãos se endividem com a intenção de financiar o custeio da máquina administrativa.

Não há proibição, nos textos da Lei nº 4.320/64 e da Constituição Federal, para aplicação de recursos oriundos das demais receitas de capital (alienação de bens, amortização de empréstimos, transferências de capital etc) no financiamento de despesas correntes. Todavia, o art. 44 da Lei de Responsabilidade Fiscal veda a aplicação de receitas de capital decorrentes de alienação de bens e direitos em despesas correntes, salvo se lei destinar aos regimes de previdência, conforme a seguir transcrito:

“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.”

NA PÁGINA 381: EXCLUIR A OBSERVAÇÃO ANTES DO ÚLTIMO PARÁGRAFO

Observação: O anexo 15 da Lei nº4.320/64..... ... Orçamentária.

NA PÁGINA 382: ALTERAR TEXTO DO PENÚLTIMO PARÁGRAFO

Os saldos das contas de resultado de Despesa (classe “3”) e Receita (classe “4”) orçamentárias, ao final do exercício, são computados nas classes “5 – Resultado Diminutivo do Exercício” (variações passivas) e “6 – Resultado Aumentativo do Exercício” (variações ativas), respectivamente, a fim de possibilitar a apuração do resultado.

NA PÁGINA 382: ALTERAR TEXTO DO ÚLTIMO PARÁGRAFO

Deverão ser distinguidas as variações ativas e passivas orçamentárias das extra-orçamentárias, de modo a possibilitar o levantamento do resultado orçamentário do exercício (não confundir com o resultado orçamentário apurado no balanço orçamentário, pois este não sofre a influência das mutações e interferências ativas e passivas) e do resultado extra-orçamentário.

NA PÁGINA 384: ALTERAR O QUADRO DA DVPLei
320/64

DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS	
VARIAÇÕES ATIVAS	VARIAÇÕES PASSIVAS
Resultantes da Execução Orçamentária	Resultantes da Execução Orçamentária
- Receitas	- Despesas
- Receitas Correntes	- Despesas Correntes
- Receitas de Capital	- Despesas de Capital
- Mutações Patrimoniais Ativas	- Mutações Patrimoniais Passivas
- Aquisição de Bens	- Alienação de Bens
- Amortização da Dívida	- Empréstimos Tomados
Independentes da Execução Orçamentária	Independentes da Execução Orçamentária
- Inscrição da Dívida Ativa	- Cancelamento da Dívida Ativa
- Cancelamento de Dívidas Passivas	- Encampação de Dívidas Passivas
Soma das Variações Ativas	Soma das Variações Passivas
Resultado Patrimonial	Resultado Patrimonial
- Déficit	- Superávit
Total	Total

NA PÁGINA 385: ALTERAR A ÚLTIMA OBSERVAÇÃO

OBSERVAÇÃO: Os números são apenas ilustrativos. O subgrupo 6.1.1 representa a classe “4 – Receita”, enquanto o subgrupo 5.1.1 representa a classe “3 – Despesa”.

NA PÁGINA 387: ALTERAR ESSAS LINHAS DO QUADRO DO ITEM 3.5

CÓDIGO DA CONTA	TÍTULO DA CONTA	SALDO
...
3.0.0.0.00.00	DESPESA ORÇAMENTÁRIA	158.000
5.1.2.1.1.01.00	COTA CONCEDIDA	110.000
...
4.0.0.0.00.00	RECEITA ORÇAMENTÁRIA	161.000
6.1.2.1.1.01.00	COTA RECEBIDA	110.000
..

NA PÁGINA 401: ALTERAR UM ITEM DO QUADRO DO BP NA COLUNA DO PASSIVO

Patrimônio / Capital (PL = AR < PR)

NA PÁGINA 413: ALTERAR O QUADRO DO BALANÇO FINANCEIRO

O balanço financeiro simplificado do ano de X1 (ano de inscrição de restos a pagar), elaborado pelo método saldo, deve ser assim apresentado:

BALANÇO FINANCEIRO IV – MÉTODO SALDO			
INGRESSOS		DISPÊNDIOS	
Receita Orçamentária (saldo atual)	100	Despesa Orçamentária (saldo atual)	
		- Paga	80
		- Não paga	15
Receita Extra-orçamentária		Despesa Extra-orçamentária	0
- Inscrição de Restos a Pagar (saldo atual)			
- Processados (Fornecedores)	10		
- Não Processados	5		
Disponível do Período Anterior (saldo anterior)	0	Disponível para Período Seguinte (saldo atual)	20
TOTAL	115	TOTAL	115

NA PÁGINA 415: INCLUIR O SEGUINTE TEXTO ANTES DO ÚLTIMO PARÁGRAFO

Além desses dois métodos para elaboração do balanço financeiro (método movimento direto e método saldo), há ainda a possibilidade de se utilizar o método “movimento indireto”, que consiste basicamente em identificar - indiretamente - o movimento financeiro do período por meio das contas financeiras que entraram em contrapartida com as contas que representam disponibilidades.

A vantagem de empregar o método movimento indireto é a de que os movimentos intrínsecos de caixa são evidenciados no balanço financeiro, ao passo que no critério movimento direto somente se evidencia o fluxo extrínseco de caixa.

Durante o exercício financeiro, ocorrem muitas transações intrínsecas de caixa cuja contabilização não envolve as contas de disponibilidades. A quitação de créditos a receber financeiros (do ativo financeiro) contra débitos a pagar financeiros (do passivo financeiro), como é o caso do confronto de contas entre os créditos do adiantamento do salário-família e os débitos relativos às contribuições previdenciárias a recolher ao INSS, não transita pelas contas de disponibilidades, todavia representa uma transação financeira e, como tal, deve ser evidenciada no balanço financeiro. Trata-se de uma compensação de valores e não efetivamente de recebimento de numerário e pagamento de dívida.

Enquadra-se, entre outros, como movimento intrínseco de caixa, a inscrição de restos a pagar, conforme já explicado. Se fosse o utilizado o método movimento direto, o balanço financeiro não evidenciaria esses valores.

A interpretação do art. 35 e do art. 103, caput e parágrafo único, da Lei nº 4.320/64 permite afirmar que a norma estabeleceu o emprego do método movimento indireto na elaboração do balanço financeiro, ao impor a evidenciação do lado da coluna da despesa dos montantes empenhados (pagos ou não) e do lado da coluna da receita dos restos a pagar do exercício (inscrição).

Observe os quadros do balanço financeiro elaborados com uso dos métodos movimento direto e movimento indireto, respectivamente. Em seguida compare com o quadro do Balanço Financeiro IV, elaborado pelo método saldo, anteriormente apresentado:

BALANÇO FINANCEIRO V – MÉTODO MOVIMENTO DIRETO			
INGRESSOS		DISPÊNDIOS	
Receita Orçamentária (saldo atual)	100	Despesa Orçamentária (saldo atual)	80
Receita Extra-orçamentária	0	Despesa Extra-orçamentária	0
Disponível do Período Anterior (saldo anterior)	0	Disponível para Período Seguinte (saldo atual)	20
TOTAL	100	TOTAL	100

BALANÇO FINANCEIRO VI – MÉTODO MOVIMENTO INDIRETO			
INGRESSOS		DISPÊNDIOS	
Receita Orçamentária	100	Despesa Orçamentária	
		- Paga	80
		- Não paga	15
Receita Extra-orçamentária		Despesa Extra-orçamentária	0
- Inscrição de Restos a Pagar			
- Processados (Fornecedores)	10		
- Não Processados	5		
Disponível do Período Anterior (saldo anterior)	0	Disponível para Período Seguinte (saldo atual)	20
TOTAL	115		115

No balanço financeiro V, elaborado pelo método movimento direto, não são evidenciados os restos a pagar do exercício, pois se trata de transação intrínseca de caixa. Por esse motivo, apesar de ser de fácil utilização, esse método não deve ser utilizado na prática, pois ele considera como fonte de informação apenas o movimento devedor e credor das contas de disponibilidades.

No balanço financeiro VI, elaborado com base no método movimento indireto, que leva em consideração o movimento devedor e credor das demais contas financeiras que entraram em contrapartida com disponibilidades, é possível evidenciar as transações intrínsecas de caixa, como a relativa à inscrição de restos a pagar. Todavia, este método também está sujeito aos efeitos nocivos dos estornos. Então, a saída é empregar o método saldo.

NA PÁGINA 415: ALTERAR O QUARTO PARÁGRAFO DO ITEM 5.3.2

Entretanto, para os ingressos e dispêndios extra-orçamentários pode ser utilizado um dos critérios a seguir na elaboração do balanço financeiro:

- método movimento direto;
- método movimento indireto; ou
- método saldo.

NA PÁGINA 416: EXCLUIR O PRIMEIRO PARÁGRAFO

Em resumo:

- se utilizarmos o método movimento direto, basta coletar **diretamente** para encontrarmos os dispêndios; e
- se for empregado o método saldo, os ingressos ... de passivo financeiro.

NA PÁGINA 418: INCLUIR ESTE TEXTO APÓS O QUADRO DO BALANÇO

O processo de aplicação dos métodos apresentados, especificamente para composição dos grupos de ingressos e dispêndios extra-orçamentários do balanço financeiro, pode ser resumido assim:

- método movimento direto: coletar **diretamente** nas contas de disponibilidades o movimento devedor, onde se encontram os ingressos, e o movimento credor, que compreende os dispêndios;

- método movimento indireto: obter **indiretamente** o movimento financeiro, a partir das contrapartidas das contas de disponibilidades, coletando o movimento credor (ingressos) e devedor (dispêndios) das demais contas financeiras. Das contas de disponibilidades, obtém-se apenas o saldo anterior e saldo atual; e

- método saldo: os ingressos são formados a partir dos saldos atuais de receita e de passivo financeiro e dos saldos anteriores de ativo financeiro, enquanto os dispêndios serão formados pelos saldos atuais de despesa e de ativo financeiro, bem como dos saldos anteriores de passivo financeiro.

NA PÁGINA 427: ALTERAR A ÚLTIMA LINHA DA TABELA “CÁLCULOS DOS RESULTADOS PÚBLICOS” E INSERIR A SEGUNDA OBSERVAÇÃO

RESULTADO FINANCEIRO (apurado no balanço financeiro)	ORÇAMENTÁRIO	SUPERÁVIT (*)	Ingressos Orçamentários > Dispêndios Orçamentários
		DÉFICIT	Dispêndios Orçamentários > Ingressos Orçamentários
	EXTRA-ORÇAMENTÁRIO	SUPERÁVIT (*)	Ingressos Extra-Orçamentários > Dispêndios Extra-Orçamentários
		DÉFICIT	Dispêndios Extra-Orçamentários > Ingressos Extra-Orçamentários
	GLOBAL	SUPERÁVIT (*)	Ingressos Totais > Dispêndios Totais ou DAT > DAnt (**)
		DÉFICIT	Dispêndios Totais > Ingressos Totais ou DAnt > DAT (**)

(*) **OBSERVAÇÃO: Não confundir com o Superávit Financeiro do Balanço Patrimonial que é calculado assim: ativo financeiro > passivo financeiro.**

(**) **DAT: Disponível para o Período Seguinte (atual) e DAnt: Disponível do Período Anterior**

NA PÁGINA 428: INSERIR O SEGUINTE QUADRO

CRITÉRIOS DE EVIDENCIAÇÃO DA RECEITA E DA DESPESA NOS BALANÇOS DA LEI 4.320/64

DEMONSTRAÇÃO	CRITÉRIOS DA RECEITA	CRITÉRIOS DA DESPESA
BALANÇO ORÇAMENTÁRIO	CATEGORIA ECONÔMICA OU NATUREZA DA RECEITA (CORRENTE E DE CAPITAL)	TIPO DE CRÉDITO (ORÇAMENTÁRIO E SUPLEMENTAR, ESPECIAL E EXTRAORDINÁRIO)
DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS		CATEGORIA ECONÔMICA OU NATUREZA DA DESPESA (CORRENTE E DE CAPITAL)
BALANÇO FINANCEIRO		FUNÇÃO DE GOVERNO (SAÚDE, EDUCAÇÃO, TRANSPORTE, ETC)
BALANÇO PATRIMONIAL	NESTE DEMONSTRATIVO NÃO SÃO EVIDENCIADAS A RECEITA E A DESPESA, MAS SIM ATIVO E PASSIVO.	

NA PÁGINA 429: CORRIGIR A ACENTUAÇÃO DA PALAVRA “COMPENSATÓRIAS”