

Curso de Receitas e Despesas na Administração Pública

C U R S O S O N L I N E

NOME DO CURSO: Receitas e Despesas na Administração Pública

Aprenda os conceitos fundamentais, fluxos operacionais e mecanismos de controle das receitas e despesas na administração pública. Este guia abrange desde a arrecadação de tributos e ingressos orçamentários até a execução da despesa pública em suas fases de empenho, liquidação e pagamento. Compreenda a Lei de Responsabilidade Fiscal, o Plano MultiAnual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual para atuar com eficiência, transparência e rigor técnico na gestão orçamentária e financeira do setor público brasileiro.

#ReceitasPúblicas #DespesasPúblicas #DireitoFinanceiro
#ContabilidadePública #OrçamentoPúblico #GestãoPública #LRF
#AdministraçãoPública #ExecuçãoFinanceira #FinançasPúblicas

O QUE VOCÊ VAI APRENDER:

- Compreender os conceitos fundamentais de receita pública, identificando suas classificações doutrinárias, legais e orçamentárias.
- Dominar os estágios da receita pública, incluindo a previsão, o lançamento, a arrecadação e o recolhimento ao Tesouro Nacional.
- Entender a estrutura conceitual e legal das despesas públicas, distinguindo despesas correntes de despesas de capital.
- Executar as fases da despesa pública cumprindo rigorosamente os requisitos formais de empenho, liquidação e pagamento.

- Analisar a Lei de Responsabilidade Fiscal e seus impactos na limitação de gastos com pessoal e no endividamento público.
- Operar as normas de licitações e contratos administrativos voltadas para a efetivação e controle dos gastos públicos.
- Aplicar os princípios orçamentários essenciais, como unidade, universalidade, anualidade e exclusividade, no planejamento governamental.
- Implementar rotinas de controle interno, auditoria e acompanhamento de prestação de contas perante os Tribunais de Contas.

PÚBLICO-ALVO:

- Servidores públicos e ocupantes de cargos comissionados nas esferas federal, estadual e municipal envolvidos no ciclo orçamentário.
- Gestores, diretores e ordenadores de despesa do setor público que buscam aprimorar o rigor técnico em suas decisões administrativas.
- Analistas, auditores, contadores e técnicos de órgãos de controle interno e externo.
- Advogados, procuradores e consultores jurídicos que atuam no âmbito do Direito Financeiro e Administrativo.
- Estudantes de graduação e pós-graduação nas áreas de Administração Pública, Contabilidade, Direito e Economia.
- Profissionais do setor privado que prestam serviços ou fornecem bens para a administração pública e precisam entender as regras de pagamento e execução orçamentária.

Módulo 1: Introdução às Finanças Públicas e ao Direito Financeiro

Aula 1.1: Conceito e Objeto das Finanças Públicas no Estado Moderno O estudo das finanças públicas no Estado contemporâneo engloba o conjunto de atividades desenvolvidas pelo setor público para captar, gerir e aplicar recursos financeiros indispensáveis à satisfação das necessidades coletivas. A atuação financeira do Estado reflete diretamente as suas escolhas políticas e econômicas, desdobrando-se em funções fundamentais como a alocativa, que provê bens públicos não ofertados pelo mercado; a redistributiva, que visa mitigar disparidades socioeconômicas por meio de transferências e tributação progressiva; e a estabilizadora, destinada a manter o nível de emprego, conter processos inflacionários e promover o crescimento econômico sustentável. Compreender esses fundamentos é indispensável para interpretar o papel da intervenção estatal na economia moderna.

A dimensão técnica desse campo exige o acompanhamento constante das variáveis macroeconômicas que impactam as receitas e despesas governamentais. A atividade financeira do Estado não opera em um vácuo isolado; ela é influenciada por oscilações no Produto Interno Bruto, pela taxa básica de juros, pelos índices inflacionários e pelas flutuações cambiais. Quando o gestor público avalia a viabilidade de uma política pública, ele deve alinhar o planejamento orçamentário com essas restrições contextuais, prevendo riscos e assegurando que a captação de recursos não estrangule o setor privado nem comprometa a sustentabilidade das contas públicas ao longo do tempo. O conhecimento profundo dessas variáveis evita erros comuns de estimativa e subsidia tomadas de decisão alinhadas aos princípios da eficiência e da prudência fiscal.

Aula 1.2: Princípios Fundamentais do Direito Financeiro O Direito Financeiro é balizado por uma rede de princípios constitucionais e legais que orientam a elaboração, a execução e o controle do orçamento público. Destacam-se entre eles o princípio da legalidade orçamentária, segundo o qual nenhuma receita pode ser arrecadada e nenhuma despesa pode ser realizada sem prévia autorização legislativa, e o princípio da indisponibilidade do interesse público, que veda qualquer margem de arbítrio desvinculado das finalidades coletivas na aplicação das verbas estatais. Adicionalmente, os princípios da transparência, da impessoalidade e da moralidade impõem ao administrador o dever de dar publicidade ampla aos atos de gestão financeira, garantindo que o cidadão e os órgãos de controle possam fiscalizar a destinação de cada centavo arrecadado da sociedade.

A aplicação prática desses vetores principiológicos exige do corpo técnico das repartições públicas uma postura constante de vigilância e conformidade regulamentar. O descumprimento de um princípio orçamentário não representa mera irregularidade formal, mas uma infração que pode eivar de nulidade a execução financeira e gerar responsabilidade pessoal do ordenador de despesas nas instâncias administrativa, civil e penal. No contexto operacional, garantir a estrita observância de normas como a impessoalidade impede o direcionamento ilegítimo de recursos para determinados grupos, preservando a igualdade distributiva. Erros frequentes envolvem a relativização de exigências legais sob o pretexto de urgência administrativa não comprovada, conduta que frequentemente culmina em imputação de débito e sanções pelos Tribunais de Contas.

Aula 1.3: As Fontes do Direito Financeiro e a Lei 4.320 de 1964 A arquitetura normativa do Direito Financeiro no Brasil possui sua base na

Constituição Federal de 1988, que estabeleceu as diretrizes gerais para as leis de orçamento e a repartição das competências tributárias e financeiras. Contudo, a espinha dorsal da operacionalização contábil e orçamentária do país permanece balizada pela Lei Federal 4.320, de 17 de março de 1964, qualificada materialmente como lei complementar pela ordem constitucional vigente. Essa lei estatui normas gerais para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, unificando conceitos essenciais de receita, despesa, empenho, liquidação e balanços públicos em todo o território nacional.

A assimilação da Lei 4.320 de 1964 é obrigatória para qualquer profissional que atue no ecossistema de finanças públicas. Ela fornece a estrutura padronizada para a classificação dos ingressos e dos dispêndios, assegurando que a contabilidade pública de um pequeno município adote parâmetros analíticos consolidáveis com os dados dos governos estadual e federal. A aplicação correta deste diploma legal exige atenção contínua à sua harmonização com legislações supervenientes, em especial a Lei de Responsabilidade Fiscal. Negligenciar as regras da Lei 4.320 costuma resultar na elaboração de peças orçamentárias tecnicamente defeituosas, falhas na escrituração contábil e desconformidades na apresentação dos balanços orçamentário, financeiro e patrimonial ao final do exercício financeiro.

Aula 1.4: O Papel do Estado na Economia e a Necessidade do Orçamento

A intervenção do Estado na economia justifica-se primariamente pelas falhas de mercado, situações em que a iniciativa privada não consegue alocar recursos de forma eficiente para suprir bens públicos puramente coletivos, como a defesa nacional, a segurança pública e a infraestrutura básica. O orçamento público surge como o instrumento ordenador

indispensável por meio do qual o governo quantifica e qualifica sua atuação. Ele traduz os objetivos políticos e as demandas sociais prioritárias em números concretos, estabelecendo os limites monetários dentro dos quais a máquina pública poderá operar para prestar serviços essenciais e promover o bem-estar social ao longo de um período determinado.

Na rotina da administração, o orçamento não deve ser enxergado como mera peça de ficção contábil, mas como um mapa estratégico obrigatório para a alocação de recursos escassos. A elaboração orçamentária impõe escolhas difíceis, exigindo que gestores ponderem reivindicações concorrentes diante de uma receita limitada. A ausência de um processo orçamentário rigoroso resulta em dispersão de verbas, interrupção de obras públicas, descontinuidade de serviços básicos e endividamento não sustentável. Um erro operacional recorrente nas instituições públicas é encarar o orçamento de forma burocrática, repetindo índices do ano anterior sem reavaliar a efetividade dos programas existentes, prática que perpetua ineficiências e impede a modernização da gestão governamental.

Aula 1.5: Federalismo Fiscal e a Repartição de Competências Financeiras

O modelo federalista adotado pelo Brasil distribui competências administrativas e legislativas entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, exigindo um arranjo financeiro articulado para garantir a autonomia fiscal de cada ente federativo. O federalismo fiscal trata justamente dessa divisão de atribuições tributárias e do desenho das transferências de recursos públicos entre os governos central e subnacionais. Como a arrecadação de tributos mais rentáveis tende a se concentrar na esfera federal, o sistema jurídico estabelece mecanismos de equalização regional por meio de fundos de participação, como o FPM

e o FPE, alocando recursos da União para os entes locais a fim de compensar desequilíbrios regionais e sociais.

A operacionalização das transferências constitucionais e voluntárias exige domínio rigoroso por parte dos contadores e gestores públicos locais. O recebimento de repasses condicionados impõe obrigações estritas quanto à destinação em áreas específicas, como saúde e educação, além do dever irrestrito de prestar contas em plataformas centralizadas. Falhas na apuração das bases de cálculo, atrasos no envio de relatórios fiscais ou a utilização indevida de verbas vinculadas em despesas correntes genéricas configuram graves infrações à legislação financeira. A observância detalhada das regras do federalismo fiscal é o único caminho para evitar o bloqueio de repasses federais e a responsabilização dos gestores municipais e estaduais perante os órgãos de fiscalização.

Módulo 2: O Sistema Orçamentário Brasileiro

Aula 2.1: O Plano Multianual (PMA) e o Planejamento Estratégico de Médio Prazo O Plano Multianual figura como o instrumento primário de planejamento governamental de médio prazo no ordenamento jurídico brasileiro, instituído pelo artigo 165 da Constituição Federal. Com vigência de quatro anos, o Plano Multianual estabelece de forma regionalizada as diretrizes, objetivos e metas da administração pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes, bem como para as relativas aos programas de duração continuada. Sua elaboração ocorre no primeiro ano do mandato do chefe do Poder Executivo, entrando em vigor no segundo ano e estendendo-se até o primeiro ano da gestão seguinte, mecanismo projetado para garantir a continuidade administrativa e a transição ordenada das políticas públicas essenciais.

Na prática operacional, o Plano Multianual deve ser estruturado em programas estratégicos que traduzam com clareza as entregas previstas para a população, correlacionando indicadores de desempenho e metas mensuráveis. A articulação do Plano Multianual exige que a alta administração do ente público alinhe a previsão de investimentos com a real capacidade de geração de receitas futuras. Um erro comum verificado na gestão pública é a confecção do Plano Multianual como uma carta de intenções genérica e desconectada da realidade financeira local. Quando os programas do Plano Multianual carecem de fundamentação fática ou estimativas orçamentárias realistas, todo o ciclo subsequente de diretrizes e orçamentos anuais resta comprometido, gerando obras paralisadas e programas desprovidos de sustentabilidade orçamentária.

Aula 2.2: A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) como Elo de Ligação A Lei de Diretrizes Orçamentárias desempenha um papel de ponte estratégica entre o planejamento de médio prazo consubstanciado no Plano Multianual e a execução operacional estabelecida pela Lei Orçamentária Anual. Anualmente elaborada, a Lei de Diretrizes Orçamentárias fixa as metas e prioridades da administração pública para o exercício financeiro subsequente, orienta a elaboração da lei orçamentária anual, dispõe sobre as alterações na legislação tributária e estabelece a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. Além disso, a partir do advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, a Lei de Diretrizes Orçamentárias agregou Anexos de Metas Fiscais e de Riscos Fiscais, elevando a transparência e a responsabilidade na gestão das contas públicas.

A confecção precisa da Lei de Diretrizes Orçamentárias exige análise minuciosa da conjuntura econômica e da trajetória das dívidas e receitas públicas. Cabe a este diploma legal definir regramentos detalhados sobre

a concessão de reajustes a servidores, a autorização de novos concursos públicos, os critérios para a transferência de recursos a entidades privadas sem fins lucrativos e a limitação de empenho caso a frustração de receitas se concretize durante a execução orçamentária. Falhas na redação da Lei de Diretrizes Orçamentárias, como a ausência de parâmetros claros para a limitação de empenho ou a omissão de riscos fiscais relevantes, fragilizam o controle das contas e expõem a administração a situações de déficit sem os instrumentos jurídicos adequados para a devida contenção de gastos.

Aula 2.3: A Lei Orçamentária Anual (LOA) e sua Estrutura Tríplice A Lei Orçamentária Anual é o instrumento normativo que operacionaliza, no curto prazo de um ano fiscal, as diretrizes e metas traçadas no planejamento governamental. A Constituição Federal determina que a Lei Orçamentária Anual compreenda três sub-orçamentos integrados: o orçamento fiscal, abrangendo todos os poderes do ente federativo, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta; o orçamento de investimento das empresas em que o Estado, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto; e o orçamento da seguridade social, cobrindo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, englobando as ações de saúde, previdência e assistência social.

O detalhamento da Lei Orçamentária Anual deve refletir rigorosamente o montante de receitas estimado e o limite máximo de despesas fixado para cada unidade orçamentária. No dia a dia da gestão, a equipe de orçamento deve classificar cada dotação orçamentária segundo as estruturas funcional, programática e por natureza da despesa. O descumprimento das regras de consolidação dos três orçamentos na Lei Orçamentária Anual, ou a inclusão de estimativas de receita manifestamente superestimadas para inchar a capacidade de gasto, constitui grave desvio

de legalidade. Essa conduta ilícita desestrutura a programação financeira, gerando déficits orçamentários sistêmicos e impedindo a liquidação tempestiva de obrigações contratuais assumidas pelo poder público.

Aula 2.4: Princípios Orçamentários Aplicados à Elaboração e Execução A elaboração e a execução da Lei Orçamentária Anual são rigidamente vinculadas aos princípios orçamentários universais e constitucionais. O princípio da unidade orienta que o orçamento deve ser consolidado em um documento único para cada ente federativo; o princípio da universalidade determina que todas as receitas e todas as despesas sem exceção devem constar da lei orçamentária; o princípio da anualidade fixa o exercício financeiro no período de um ano coincidente com o ano civil; e o princípio da exclusividade impede que a lei orçamentária contenha matéria estranha à previsão da receita e à fixação da despesa, ressalvadas a autorização para abertura de créditos suplementares e a contratação de operações de crédito.

A aplicação prática desses princípios visa resguardar o controle soberano do Poder Legislativo sobre as finanças do Poder Executivo e prevenir abusos fiscais. O desrespeito ao princípio da exclusividade, por exemplo, mediante a inserção de autorizações genéricas conhecidas como rabiolas ou caudas orçamentárias, compromete a transparência do processo legislativo. Igualmente grave é a violação da universalidade por meio da manutenção de caixas pretas orçamentárias ou fundos extraporçamentários não submetidos à apreciação parlamentar. O gestor público deve assegurar que todas as movimentações financeiras transitem pelos fluxos do orçamento formal, sob pena de incorrer em insanável ilegalidade e rejeição das contas anuais.

Aula 2.5: O Ciclo Orçamentário: Fases, Prazos e Tramitação Legislativa O ciclo orçamentário representa um processo dinâmico e contínuo,

composto por quatro fases encadeadas e interdependentes: a elaboração da proposta orçamentária pelo Poder Executivo; a apreciação, votação e aprovação do projeto pelo Poder Legislativo; a execução orçamentária e financeira ao longo do ano fiscal; e o controle e avaliação das contas públicas exercido pelos órgãos internos e pelo Poder Legislativo com o auxílio dos Tribunais de Contas. Cada uma dessas etapas é regida por prazos estritos definidos na Constituição Federal ou nas Constituições Estaduais e Leis Orgânicas Municipais, cujo descumprimento enseja grave irregularidade institucional.

Durante a tramitação legislativa, a proposta enviada pelo Executivo é analisada pela comissão mista permanente de orçamento, onde recebe emendas dos parlamentares antes de ser votada no plenário. As emendas propostas pelo Legislativo devem guardar compatibilidade estrita com o Plano Multianual e com a Lei de Diretrizes Orçamentárias, sob pena de inconstitucionalidade. O desconhecimento dos prazos regimentais e constitucionais do ciclo orçamentário por parte dos gestores pode acarretar a sanção extemporânea da lei, paralisando contratações e obrigando o Executivo a operar em regime provisório com frações do orçamento anterior. A boa governança exige planejamento minucioso do cronograma de envio e acompanhamento das matérias orçamentárias junto ao parlamento.

Módulo 3: Conceitos Fundamentais da Receita Pública

Aula 3.1: Definição Legal, Doutrinária e Enquadramento Orçamentário A receita pública compreende, em sentido amplo, todo e qualquer ingresso de recursos financeiros efetuado nos cofres do Estado. Sob a ótica estritamente orçamentária e jurídica, contudo, considera-se receita pública apenas o ingresso definitivo de recursos que se incorpora ao patrimônio estatal sem quaisquer condições de restituição futura e sem criar um

passivo correspondente. Esse fluxo financeiro qualificado amplia o patrimônio líquido do Estado e fornece os meios necessários para o financiamento dos serviços públicos, distinguindo-se claramente das meras movimentações de caixa de caráter provisório que apenas transitam pela tesouraria pública.

A delimitação precisa desse conceito é vital para a consolidação das demonstrações contábeis e para o cálculo da capacidade real de investimento do ente público. Erros operacionais frequentes ocorrem ao se contabilizar ingressos temporários como receita orçamentária, inflando artificialmente os recursos disponíveis para gasto. O profissional de finanças públicas deve dominar a distinção analítica entre o fluxo financeiro de caixa e o efetivo ingresso orçamentário patrimonial. O registro inadequado de receitas prejudica as metas de resultado primário e induz a administração a realizar despesas sem a devida cobertura financeira real, violando as premissas de gestão fiscal responsável estipuladas pela legislação nacional.

Aula 3.2: Distinção entre Ingressos Extraorçamentários e Receitas Orçamentárias A adequada estruturação da contabilidade pública exige a diferenciação irrestrita entre ingressos extraorçamentários e receitas orçamentárias. As receitas orçamentárias são aquelas arrecadadas pelo Estado para figurar na Lei Orçamentária Anual, destinando-se ao financiamento das despesas públicas gerais e específicas. Por outro lado, os ingressos extraorçamentários representam recursos financeiros de caráter temporário que entram nos cofres públicos sem integrar o orçamento, já que o Estado atua na condição de mero depositário ou custodiante desses valores, pesando sobre ele o dever de restituição futura ou de repasse a terceiros a qualquer tempo.

Exemplos típicos de ingressos extraorçamentários incluem as cauções em dinheiro prestadas por empresas em licitações, as fianças, os depósitos judiciais e a retenção de consignações na folha de pagamento dos servidores, como empréstimos consignados ou impostos retidos na fonte a repassar. A mistura indevida de valores extraorçamentários com receitas orçamentárias constitui uma das falhas mais graves da gestão financeira. Tratar recursos de terceiros como verba pública disponível para custear despesas correntes configura pedalada e desvio de finalidade, gerando um falso superávit de caixa imediato ao custo do surgimento de um passivo exigível sem lastro orçamentário para sua devida honra.

Aula 3.3: Classificação da Receita Pública Quanto à Origem e Categoria Econômica A legislação brasileira, com esteio na Lei 4.320 de 1964 e nas portarias conjuntas do governo federal, estrutura as receitas orçamentárias segundo a categoria econômica em duas grandes famílias: Receitas Correntes e Receitas de Capital. As Receitas Correntes são provenientes de recursos arrecadados dentro do próprio exercício financeiro para atender às despesas operacionais e de manutenção da máquina pública, abrangendo as receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, agropecuárias, industriais, de serviços e as transferências correntes. Essas receitas refletem o poder de tributar e a capacidade operacional cotidiana do Estado.

Em contrapartida, as Receitas de Capital decorrem da constituição de dívidas, da alienação de bens e direitos patrimoniais, do amortecimento de empréstimos concedidos e de transferências de capital recebidas. Tais recursos destinam-se, regra geral, ao financiamento de despesas de capital, tais como obras públicas, aquisição de equipamentos e investimentos estruturantes. A aplicação estrita desta classificação no plano de contas é obrigatória. Um erro operacional recorrente é utilizar

receitas oriundas da alienação de ativos patrimoniais do Estado para o financiamento de despesas correntes ordinárias, prática expressamente vedada pelo artigo 44 da Lei de Responsabilidade Fiscal com o objetivo de preservar o patrimônio público.

Aula 3.4: Classificação da Receita Quanto à Regularidade: Ordinárias e Extraordinárias A receita pública pode ser classificada quanto à sua regularidade temporal em receitas ordinárias e receitas extraordinárias. As receitas ordinárias são aquelas arrecadadas de forma contínua, previsível e periódica em cada exercício financeiro, constituindo a base estável de sustentação do orçamento estatal, como o Imposto sobre Mercadorias e Serviços, o Imposto sobre a Renda e o Imposto Predial e Territorial Urbano. Elas garantem o fluxo regular de caixa necessário para quitar compromissos recorrentes, como a folha de pagamento dos servidores e os contratos de prestação de serviços continuados.

Por sua vez, as receitas extraordinárias possuem caráter não permanente, eventual e imprevisível, surgindo de situações excepcionais ou atípicas, tais como o imposto extraordinário de guerra, doações esporádicas ou arrecadações decorrentes de programas de anistia fiscal e regularização de ativos de ocorrência única. O planejamento financeiro rigoroso impõe que despesas permanentes e continuadas do Estado jamais sejam alavancadas ou expandidas com base no ingresso temporário de receitas extraordinárias. Erros nessa avaliação geram desequilíbrios estruturais profundos assim que o ingresso extraordinário se exaure, deixando a administração pública desprovida de receita suficiente para cobrir os compromissos permanentes assumidos.

Aula 3.5: Afetação e Vinculação de Receitas: Regra Geral e Exceções Constitucionais A alocação das receitas públicas segue, como regra geral, o princípio da não vinculação ou não afetação dos impostos,

expressamente estipulado pelo artigo 167, inciso IV, da Carta Magna. Este princípio proíbe a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa específica, preservando a flexibilidade da gestão orçamentária para redirecionar recursos conforme as necessidades prioritárias apontadas no debate legislativo. A ideia central é evitar o engessamento excessivo do orçamento, que impediria o Executivo de responder a novas demandas sociais ou a crises econômicas imprevistas.

Contudo, a própria Constituição estabeleceu exceções fundamentais e obrigatórias a essa regra. Permite-se a vinculação de receitas tributárias para a prestação de garantias a operações de crédito por antecipação de receita, para a realização de atividades da administração tributária e, principalmente, para o financiamento das ações e serviços públicos de saúde e para a manutenção e desenvolvimento do ensino. Os gestores públicos devem ter domínio absoluto sobre esses percentuais mínimos constitucionais. O descumprimento dos limites mínimos de aplicação em saúde e educação sujeita o ente federativo à intervenção, à rejeição de contas pelos Tribunais de Contas e à responsabilização dos agentes políticos por crime de responsabilidade.

Módulo 4: O Ciclo e Estágios da Receita Pública

Aula 4.1: O Estágio do Planejamento e a Previsão da Receita O ciclo da receita pública inicia-se obrigatoriamente pela fase do planejamento, consubstanciada no estágio da previsão. A previsão compreende a estimativa dos ingressos financeiros que deverão ser arrecadados ao longo do exercício financeiro seguinte, devendo ser elaborada com rigor técnico, fundamentação estatística e consideração da evolução histórica da arrecadação, das variações da inflação, do crescimento econômico e das alterações na legislação tributária. Trata-se do ponto de partida de

toda a peça orçamentária, uma vez que a fixação do limite máximo das despesas depende intrinsecamente do montante de receitas projetado.

A metodologia empregada na previsão deve observar estritamente as disposições do artigo 12 da Lei de Responsabilidade Fiscal, que exige a demonstração das premissas e da memória de cálculo utilizadas. Incurrir em superestimativa artificial de receitas para inflar a capacidade de gastos autorizados na lei orçamentária constitui fraude ao planejamento e grave infração fiscal. Por outro lado, subestimar intencionalmente as receitas para criar reservas ocultas de margem orçamentária desestrutura o controle legislativo. O analista de finanças deve assegurar a neutralidade técnica e o uso de modelos econométricos consistentes, resguardando a administração contra frustrações de arrecadação que exijam contingenciamentos severos no futuro.

Aula 4.2: O Estágio da Fixação e o Papel do Poder Legislativo na Autorização A fixação ou autorização das receitas ocorre durante a fase de deliberação legislativa do projeto da Lei Orçamentária Anual. Embora a lei orçamentária não crie tributos em si — papel reservado à legislação tributária específica —, ela formaliza a autorização política para que o Poder Executivo arrecade os valores estimados e os utilize na execução das políticas públicas aprovadas. É no âmbito parlamentar que o montante de receitas previsto pelo Executivo é submetido à chancela do Poder Legislativo, podendo sofrer modificações mediante emendas devidamente justificadas do ponto de vista técnico e econômico.

A aprovação do orçamento fixa o teto legal de gastos condicionado à realização efetiva da receita. Se o Legislativo alterar a estimativa de arrecadação sem respaldo em premissas fáticas demonstráveis, a execução orçamentária enfrentará sérios percalços. O diálogo entre as equipes técnicas dos poderes Executivo e Legislativo é essencial durante

este estágio para evitar distorções no texto aprovado. Os profissionais envolvidos na assessoria orçamentária devem verificar se as premissas jurídicas e tributárias que sustentam a previsão legislativa permanecem hígidas, sob pena de autorizar-se um nível de despesas incompatível com a arrecadação real a ser efetivada ao longo do ano civil.

Aula 4.3: O Estágio do Lançamento: Conceito e Hipóteses de Aplicação O lançamento é o primeiro estágio executivo do ciclo da receita pública, definido pelo artigo 53 da Lei 4.320 de 1964 e pelo artigo 142 do Código Tributário Nacional. Constitui o ato administrativo vinculado e obrigatório pelo qual a autoridade pública verifica a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, identifica o sujeito passivo da relação jurídico-tributária, determina a matéria tributável, calcula o montante do débito devido e especifica as condições de pagamento. É o momento em que um crédito genérico a favor do Estado se transforma em um valor líquido, certo e exigível contra um devedor determinado.

Nem todas as receitas públicas passam pelo estágio do lançamento. Ele é aplicável tipicamente às receitas tributárias diretas, como o IPTU e o IPVA, e a certas receitas patrimoniais contratuais bem delimitadas. Ficam dispensadas do lançamento as receitas arrecadadas por homologação ou recolhidas diretamente pelo contribuinte sem prévia intervenção individualizada do fisco, como o ICMS e o Imposto de Renda. A falha da administração tributária em efetuar tempestivamente o lançamento dos créditos devidos resulta na decadência do direito do Estado e na perda irreparável de receita orçamentária, conduta que configura prevaricação funcional e omissão de eficiência fiscal sujeita a rigorosa apuração de responsabilidade.

Aula 4.4: O Estágio da Arrecadação: Mecanismos de Cobrança e a Rede Bancária A arrecadação representa o estágio no qual os devedores ou

contribuintes efetuam voluntária ou compulsoriamente o pagamento dos valores devidos aos agentes arrecadadores autorizados pelo Estado. Na arquitetura das finanças públicas modernas, a arrecadação não é mais realizada diretamente em caixas físicos nas repartições públicas, mas sim intermediada pela rede bancária credenciada por meio de documentos padronizados de arrecadação, como a Guia de Recolhimento da União ou seus equivalentes estaduais e municipais, utilizando sistemas informatizados e meios eletrônicos de pagamento instantâneo.

Nesta etapa, o dinheiro sai da disponibilidade do contribuinte e entra na esfera de custódia dos bancos credenciados como agentes arrecadadores. A gestão financeira da arrecadação exige rígido controle sobre as tarifas bancárias cobradas pelo serviço e, prioritariamente, sobre os prazos de repasse acordados em contrato. Falhas na conciliação dos relatórios bancários de arrecadação podem mascarar a frustração de receitas ou atrasar o conhecimento real do saldo financeiro disponível. A fiscalização constante do fluxo de arrecadação junto ao sistema financeiro é essencial para assegurar que nenhum valor recolhido pela população fique retido indevidamente nas instituições financeiras privadas.

Aula 4.5: O Estágio do Recolhimento e a Conta Única do Tesouro O recolhimento é a última e derradeira etapa do ciclo de execução da receita pública. Ele consiste na entrega diária do produto da arrecadação efetuada pela rede bancária arrecadadora às contas específicas do Tesouro Público, concretizando a efetiva entrada dos recursos nas contas centralizadas do Estado. Em obediência ao princípio da unidade de caixa, instituído para otimizar a gestão financeira e evitar a dispersão de saldos públicos em múltiplas contas privadas, o recolhimento deve observar estritamente o mecanismo da Conta Única do Tesouro Nacional ou de suas contrapartidas nos entes subnacionais.

A centralização dos recursos na Conta Única permite que o Tesouro tenha uma visão clara e em tempo real das disponibilidades financeiras do Estado, viabilizando o pagamento ágil das despesas e reduzindo a necessidade de captação de empréstimos de curto prazo para cobrir déficits momentâneos de tesouraria. A retenção indevida dos recursos arrecadados pelos bancos além dos prazos contratuais estabelecidos enseja a cobrança de juros, multas e a aplicação de sanções administrativas. Para o contador público, a perfeita equalização entre os demonstrativos de arrecadação bancária e os comprovantes de recolhimento na Conta Única é o único meio de validar a liquidez e a hígidez das contas do ente público.

Módulo 5: Receitas Tributárias, de Contribuições e Patrimoniais

Aula 5.1: Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria na Administração Pública As receitas tributárias representam a principal fonte de financiamento do Estado democrático, caracterizando-se por sua natureza compulsória e fundamentação no poder de império estatal. Subdividem-se em espécies distintas com hipóteses de incidência e dinâmicas próprias: os impostos, que são tributos não vinculados cobrados independentemente de qualquer atividade estatal específica dirigida ao contribuinte, visando financiar serviços públicos universais; as taxas, cobradas em razão do exercício regular do poder de polícia ou pela utilização efetiva ou potencial de serviços públicos específicos e divisíveis prestados ou postos à disposição do cidadão; e as contribuições de melhoria, instituídas para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária para os proprietários lindeiros.

A gestão eficiente das receitas tributárias exige do ente público a estruturação de um fisco municipal, estadual ou federal altamente capacitado e dotado de ferramentas tecnológicas atualizadas. Erros

frequentes de administração envolvem a instituição de taxas sem a devida comprovação do custo do serviço prestado ou sem o exercício do poder de polícia, conduta que frequentemente leva ao reconhecimento de sua inconstitucionalidade pelos tribunais superiores. Além disso, a não cobrança das contribuições de melhoria em obras de grande porte representa uma renúncia velada de receita patrimonial, privando o Estado do ressarcimento legal de investimentos públicos que geraram mais-valia para a propriedade privada individual.

Aula 5.2: As Contribuições Sociais e de Intervenção no Domínio Econômico As contribuições constituem uma categoria especial de receita pública com destinação vinculada a finalidades específicas inscritas na Carta Magna. As contribuições sociais destinam-se precipuamente ao custeio da Seguridade Social — que engloba a saúde, a previdência e a assistência social —, sendo exemplificadas pelas contribuições incidentes sobre a folha de pagamentos, o faturamento e o lucro das empresas. Já as Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico são utilizadas pelo governo federal para atuar e regular setores econômicos específicos, como a arrecadação incidente sobre a importação e comercialização de combustíveis destinada a financiamento de programas de infraestrutura de transportes e ambientais.

Por possuírem destinação constitucionalmente amarrada, as receitas de contribuições não podem ter seu produto utilizado para o custeio de despesas correntes gerais do Estado estranhas às suas finalidades de criação, ressalvadas as autorizações temporárias de desvinculação aprovadas por emendas constitucionais. O controle sobre a aplicação dessas verbas exige contabilidade analítica detalhada por meio de fontes e destinações de recursos. A destinação indevida de receitas de contribuições sociais para cobrir déficits operacionais da administração

geral configura grave infração à lei orçamentária e sujeita os responsáveis a sanções de improbidade administrativa.

Aula 5.3: Receitas Patrimoniais: Exploração de Bens do Estado e Concessões As receitas patrimoniais são ingressos correntes decorrentes da fruição econômica do patrimônio mobiliário e imobiliário pertencente ao Estado. Elas incluem os aluguéis e arrendamentos de imóveis públicos, os dividendos e juros sobre o capital próprio recebidos de empresas estatais nas quais o governo detém participação societária, os rendimentos de aplicações financeiras no mercado de capitais e as retribuições financeiras cobradas pela outorga de concessões e permissões de serviços públicos à iniciativa privada. Essa categoria de receita demonstra a capacidade do Estado de gerar renda própria a partir da gestão ativa dos seus ativos.

A ampliação das receitas patrimoniais depende do mapeamento atualizado e do controle rigoroso de todos os bens públicos. O cadastramento deficiente do patrimônio imobiliário resulta na ocupação irregular de terrenos públicos sem a devida cobrança de foros, laudêmios ou taxas de ocupação, subtraindo recursos valiosos do Erário. Do mesmo modo, na modelagem de concessões públicas, os gestores devem estipular outorgas onerosas alinhadas aos valores de mercado e estruturar mecanismos eficazes para a cobrança tempestiva desses valores. O descaso na gestão dos ativos públicos estagna as receitas patrimoniais e sobrecarrega a cobrança de tributos sobre a população.

Aula 5.4: Exploração de Recursos Naturais e o Regime de Royalties A Constituição Federal estabelece que os recursos minerais, incluindo os do subsolo, as jazidas de petróleo e gás natural e os potenciais de energia hidráulica constituem bens da União. Em decorrência do impacto da exploração desses recursos nos territórios locais, a legislação prevê o pagamento de participações financeiras e compensações aos Estados,

Distrito Federal e Municípios, vulgarmente conhecidas como royalties e participações especiais. Essas receitas possuem relevante representatividade na arrecadação de entes federativos localizados em áreas produtoras de petróleo ou de intensa atividade mineradora.

Devido à sua finitude e volatilidade associada aos preços internacionais das commodities, a gestão da receita de royalties exige extremo planejamento prudencial. A legislação veda categoricamente a aplicação de verbas de royalties e participações especiais no pagamento de dívidas e no custeio do quadro de pessoal permanente das entidades públicas. O descumprimento dessa regra por gestores locais que utilizam receitas temporárias de mineração para expandir o quadro de servidores gera severas crises fiscais no momento do exaurimento das jazidas ou de queda acentuada das cotações mundiais. A boa prática determina o aporte desses recursos em fundos soberanos de investimento e obras de infraestrutura duradouras.

Aula 5.5: Dívida Ativa: Inscrição, Cobrança Administrativa e Execução Fiscal A Dívida Ativa é o conjunto de créditos tributários e não tributários devidos ao Estado que não foram pagos no prazo do seu vencimento e que, após regular procedimento administrativo de apuração de liquidez e certeza, são inscritos em registro próprio pela Advocacia Pública ou Órgão de Finanças competente. A inscrição em Dívida Ativa suspende a prescrição nos termos da lei e gera a Certidão de Dívida Ativa, título executivo extrajudicial que goza de presunção relativa de liquidez e certeza, servindo de base para o aparelhamento da ação de execução fiscal no Poder Judiciário.

A gestão da Dívida Ativa é uma etapa crítica da recuperação de receitas públicas frustradas. O gestor público moderno não deve confiar exclusivamente na morosa via judicial de execução fiscal. Ele deve

implementar estratégias de cobrança administrativa extrajudicial, como o protesto cartorário das Certidões de Dívida Ativa, o envio de nomes de devedores a cadastros de proteção ao crédito e a repactuação por meio de transação tributária legalmente autorizada. A inércia da administração em promover a cobrança tempestiva da Dívida Ativa, deixando prescrever montantes expressivos sem a devida justificativa jurídica, constitui renúncia ilícita e omissão na arrecadação, acarretando penalidades aos agentes responsáveis.

Módulo 6: Transferências Financeiras, Operações de Crédito e Renúncia de Receita

Aula 6.1: Transferências Constitucionais, Legais e Voluntárias As transferências financeiras representam repasses de recursos efetuados por um ente federativo a outro ou a entidades privadas para a consecução de objetivos públicos. Subdividem-se em transferências constitucionais e legais, que possuem repasse obrigatório por determinação do texto constitucional ou de lei específica — como as parcelas do Fundo de Participação dos Municípios e do FUNDEB —, e transferências voluntárias. Estas últimas correspondem a repasses concedidos a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira sem exigência constitucional ou legal direta, sendo formalizadas mediante instrumentos como convênios, contratos de repasse e termos de parceria.

A execução de transferências voluntárias submete-se a rígidos condicionamentos previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal e nas leis de diretrizes orçamentárias. O ente recebedor de transferência voluntária deve comprovar adimplência financeira, cumprimento dos limites de gastos com pessoal e educação, operação regular dos seus órgãos de controle e a previsão de contrapartida orçamentária no seu próprio orçamento. Operar transferências voluntárias sem o preenchimento

integral desses requisitos legais é ato ilícito. A negligência no acompanhamento das cláusulas do convênio ou na prestação de contas dos valores recebidos sujeita o município ou estado ao bloqueio de novas transferências e à obrigação de devolução integral dos recursos ao ente concedente.

Aula 6.2: Transferências Especiais e Emendas Parlamentares As emendas parlamentares ao projeto da Lei Orçamentária Anual constituem mecanismos pelos quais os membros do Poder Legislativo direcionam verbas orçamentárias para obras, equipamentos e programas de sua escolha. Com as reformas constitucionais do orçamento impositivo, a execução de parcela dessas emendas tornou-se obrigatória para o Poder Executivo. Entre elas, ganharam destaque as transferências especiais, populares como emendas PIX, em que o recurso é repassado diretamente ao fundo do ente federativo beneficiado sem a necessidade prévia de celebração de conveniamento com órgãos da administração federal.

A flexibilidade procedimental das transferências especiais não exime o gestor beneficiado do dever de transparência e estrita observância das normas financeiras. Os recursos recebidos via emenda especial incorporam-se ao orçamento local e devem ser aplicados em despesas de capital e custeio vinculadas às políticas públicas locais, vedada expressamente sua utilização para pagamento de pessoal e encargos da dívida. A falta de rastreabilidade e de prestação de contas detalhada sobre a destinação final desses valores aos órgãos de controle e à sociedade civil representa violação primária dos princípios da publicidade e da moralidade, gerando auditorias e imputação de débito pelos Tribunais de Contas.

Aula 6.3: Operações de Crédito: Conceito, Espécies e Vedações Constitucionais Operações de crédito consistem em compromissos

financeiros assumidos pelo Estado decorrentes do recebimento de recursos junto a instituições financeiras privadas, públicas ou organismos internacionais, gerando a obrigação de restituição do capital acrescido de juros e encargos financeiros no futuro. Incluem empréstimos, financiamentos, emissão de títulos da dívida pública e assunção direta de obrigações. Devido ao potencial de comprometer as finanças de gestões futuras, a tomada de empréstimos pelo poder público é cercada de severas condicionantes e limites fixados pelo Senado Federal e pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

A Carta Magna estabelece a chamada regra de ouro no seu artigo 167, inciso III, vedando expressamente a realização de operações de crédito que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos adicionais suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta. O descumprimento da regra de ouro sinaliza que o Estado está se endividando para custear a manutenção diária da máquina pública e salários do funcionalismo, prática insustentável. A contratação de empréstimos sem prévia análise de capacidade de pagamento e sem autorização legislativa formal é nula de pleno direito e constitui crime contra as finanças públicas.

Aula 6.4: Operações de Crédito por Antecipação de Receita Orçamentária (ARO) A Operação de Crédito por Antecipação de Receita Orçamentária é um instrumento de gestão de caixa destinado exclusivamente a suprir eventuais insuficiências de tesouraria ocorridas ao longo do exercício financeiro. Ela possui natureza eminentemente temporária e não altera o montante final da receita orçamentária do ente, operando como uma ponte financeira para cobrir descasamentos temporais entre o momento de

pagar as despesas e o instante em que os impostos são efetivamente arrecadados pela rede bancária.

A contratação de antecipação de receita sujeita-se a regras drásticas para evitar o uso dessa ferramenta como endividamento disfarçado. A Lei de Responsabilidade Fiscal veda a realização dessa operação enquanto vigorar outra anterior não quitada, proíbe sua contratação no último ano do mandato do chefe do Poder Executivo e exige que sua liquidação integral, com juros e encargos, ocorra impreterivelmente até o dia dez de dezembro de cada exercício financeiro. Realizar antecipação de receita fora dessas hipóteses estritas configura infração gravíssima que contamina as contas anuais e acarreta a inabilitação para o exercício de cargo público do ordenador envolvido.

Aula 6.5: Renúncia de Receita: Anistia, Remissão, Isenção e Estimativa de Impacto Fiscal A renúncia de receita ocorre quando o Estado abre mão voluntariamente do recebimento de valores tributários ou não tributários que lhe seriam devidos em virtude de lei. Manifesta-se sob modalidades como a isenção, a concessão de anistia de infrações, a remissão do crédito constituído, o subsídio, a concessão de crédito presumido e a alteração de alíquotas que resulte em redução discriminada de tributos. Embora possa ser empregada como política de incentivo ao desenvolvimento socioeconômico de setores estratégicos, a renúncia reduz a disponibilidade do Tesouro e exige rígida compensação financeira.

Para evitar a concessão desordenada de privilégios fiscais que desestabilizem as contas públicas, o artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal exige que toda concessão de benefício que implique renúncia de receita seja acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes. Adicionalmente, o concedente deve demonstrar que a renúncia

foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária ou adotar medidas de compensação por meio do aumento de outros tributos. Conceder benefícios fiscais sem cumprir essas exigências legais e procedimentais constitui ato ilícito e enseja ação civil pública por dano ao Erário.

Módulo 7: Estrutura e Classificação da Despesa Pública

Aula 7.1: Conceito e Dimensão Jurídico-Financeira da Despesa Pública A despesa pública compreende o conjunto de dispêndios de recursos financeiros efetuados pelo Estado para o custeio dos serviços públicos, manutenção da infraestrutura, realização de investimentos e amortização da dívida contraída. Em termos jurídicos estritos, a despesa pública só existe validamente se derivar de autorização expressa contida no orçamento aprovado ou em leis de créditos adicionais, além de ser processada por órgãos competentes com observância estrita do procedimento legal aplicável. Trata-se da aplicação concreta das receitas arrecadadas com o objetivo exclusivo de concretizar o interesse público.

A dimensão financeira da despesa impõe ao gestor o dever do uso racional dos recursos, subordinado ao vetor da economicidade e da eficiência. O administrador não tem liberdade plena para despender recursos segundo conveniências pessoais ou políticas. Toda saída de caixa orçamentária exige amparo em uma dotação específica e finalidade pública clara e comprovável. A realização de gastos sem amparo na lei orçamentária orçada ou em desconformidade com as metas fiscais aprovadas viola a legislação financeira nacional, expondo a autoridade competente a sanções judiciais e administrativas severas aplicadas pelos órgãos de controle externo.

Aula 7.2: Classificação da Despesa Segundo a Categoria Econômica: Correntes e de Capital A estrutura legal da contabilidade pública brasileira, regida pela Lei 4.320 de 1964, segrega as despesas orçamentárias em duas grandes categorias econômicas: Despesas Correntes e Despesas de Capital. As Despesas Correntes abrangem todos os dispêndios destinados à manutenção e ao funcionamento regular dos serviços públicos criados, sem que haja a criação ou incorporação direta de novos bens ao patrimônio imóvel do Estado. Subdividem-se em Despesas de Custeio — como material de consumo, água, luz e serviços de terceiros — e Transferências Correntes, destinadas ao custeio de entidades públicas ou privadas sem contraprestação direta.

Por outro lado, as Despesas de Capital são aquelas que concorrem diretamente para a formação ou aquisição de bens de capital e aumento do patrimônio líquido público, ou para a amortização de dívidas contraídas. Classificam-se em Investimentos — como obras públicas, compra de imóveis e softwares —, Inversões Financeiras — aquisição de imóveis já construídos ou títulos de capitalização — e Transferências de Capital. A preservação da capacidade de investimento do Estado exige o equilíbrio prudente entre essas categorias, evitando que a expansão desenfreada das despesas correntes consuma a totalidade dos recursos e inviabilize os investimentos em infraestrutura.

Aula 7.3: Classificação Funcional e Programática da Despesa A classificação funcional e programática organiza a despesa pública indicando em qual área da ação governamental o dinheiro será aplicado e para alcance de qual objetivo estratégico. A classificação funcional é estruturada em funções e subfunções padronizadas nacionalmente — como Educação, Saúde, Segurança Pública, Defesa Nacional —, fornecendo a agregação dos gastos estatais em grandes setores de

atuação, independentemente de qual órgão seja responsável por sua execução contábil.

Complementarmente, a estrutura programática organiza as ações governamentais em programas, projetos, atividades e operações especiais. O projeto representa um instrumento de programação para alcançar um objetivo específico sob a forma de um conjunto de operações delimitadas no tempo que resultam na criação ou expansão de um bem ou serviço público. A atividade é um instrumento continuado que viabiliza a manutenção da ação governamental. A correta alocação da despesa na estrutura programática é vital para a mensuração da eficiência governamental. O erro na codificação orçamentária compromete a transparência dos dados e impede o monitoramento de custos e indicadores do programa.

Aula 7.4: Classificação Quanto à Natureza da Despesa e o Código GND A classificação por natureza da despesa aprofunda o detalhamento do gasto, indicando com precisão o objeto de compra ou contratação efetuado pela administração pública. É codificada por uma estrutura numérica de dígitos que revela a categoria econômica, o Grupo de Natureza da Despesa (GND) e a Modalidade de Aplicação. Os Grupos de Natureza da Despesa agregam os gastos em seis categorias centrais: Pessoal e Encargos Sociais (GND 1); Juros e Encargos da Dívida (GND 2); Outras Despesas Correntes (GND 3); Investimentos (GND 4); Inversões Financeiras (GND 5); e Amortização da Dívida (GND 6).

O domínio da estrutura do código de natureza da despesa é fundamental para os contadores e executores orçamentários durante a fase do empenho. A tentativa de registrar o empenho de um gasto no grupo incorreto — como empenhar a contratação de mão de obra terceirizada para substituição de servidores em Outras Despesas Correntes sem

observar os cálculos de despesa de pessoal — viola diretamente o artigo 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal. A contabilidade pública deve assegurar a integridade da classificação por natureza para impedir a maquiagem das contas públicas e a burla aos limites legais de gastos operacionais.

Aula 7.5: Despesas Obrigatórias versus Despesas Discricionárias As despesas públicas podem ser segmentadas em despesas de execução obrigatória e despesas discricionárias. As despesas obrigatórias derivam de determinação constitucional ou legal expressa e não conferem margem de escolha ou conveniência ao gestor público quanto à sua realização. Exemplos marcantes incluem os pagamentos de salários do funcionalismo ativo e inativo, os benefícios previdenciários, as transferências constitucionais compulsórias aos entes subnacionais e os serviços da dívida pública fundada.

Já as despesas discricionárias são aquelas em que o Poder Executivo detém margem de valoração política e administrativa para decidir sobre o momento e a oportunidade de sua realização, compreendendo gastos com novos investimentos em infraestrutura, modernização de instalações administrativas e contratos de consultoria. O fenômeno do engessamento orçamentário no Brasil decorre da participação excessiva das despesas obrigatórias no orçamento total, restando reduzida margem para o gasto discricionário. Quando ocorrem frustrações na arrecadação de receitas, os cortes orçamentários e contingenciamentos incidem inevitavelmente sobre as despesas discricionárias, paralisando serviços e obras não prioritárias.

Módulo 8: O Ciclo e Estágios da Despesa Pública: A Fixação e o Empenho

Aula 8.1: A Fase da Fixação da Despesa na Lei Orçamentária Anual A fixação da despesa representa o primeiro momento do ciclo de execução

do gasto público, ocorrendo formalmente quando o Poder Legislativo aprova e o chefe do Poder Executivo sanciona a Lei Orçamentária Anual. Ao contrário da receita, que é apenas estimada na peça orçamentária, a despesa é tida como limite teto fixado pela autoridade legislativa. Nenhuma autoridade pública dispõe de poder autônomo para gastar além dos limites financeiros expressamente alocados na dotação aprovada para cada programa e elemento de despesa, sob pena de nulidade absoluta dos atos praticados.

Durante a fixação, o crédito orçamentário inicial é distribuído às Unidades Gestoras por meio dos mecanismos institucionais de provisão e destaque de créditos. Os gestores públicos devem ter clareza de que a simples aprovação da dotação na lei orçamentária cria a autorização legal para o gasto, mas não gera obrigatoriamente a obrigação de dispêndio nem cria o direito subjetivo para potenciais credores privados. A efetiva transformação da cotação aprovada em gasto real depende estritamente das etapas subsequentes de programação financeira e dos estágios executivos de empenho, liquidação e pagamento.

Aula 8.2: O Estágio do Empenho: Conceito, Função e Requisitos Formais
O empenho de despesa é o primeiro e crucial estágio da execução do gasto público, definido pelo artigo 58 da Lei 4.320 de 1964 como o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado a obrigação de pagamento pendente ou não de condição futura. O empenho abate o valor da despesa pretendida do saldo da dotação orçamentária disponível, reservando o numerário correspondente para garantir que o compromisso contratual assumido pelo poder público possua respaldo financeiro e orçamentário assegurado ao tempo da sua liquidação final.

A emissão do empenho exige o preenchimento rigoroso de requisitos formais, formalizando-se por meio do documento denominado Nota de

Empenho. Este documento deve indicar o nome do credor, a especificação precisa do bem ou serviço contratado, a importância exata do gasto e a dedução no saldo da dotação própria. É expressamente vedada pela legislação financeira nacional a realização de qualquer despesa sem prévio empenho. Realizar aquisições ou encomendar serviços verbais ou por vias informais sem a prévia emissão da Nota de Empenho constitui falta grave e ilícito administrativo, tornando a contratação nula e responsabilizando pessoalmente o agente público infrator.

Aula 8.3: As Modalidades de Empenho: Ordinário, por Estimativa e Global
A legislação orçamentária brasileira contempla três modalidades de empenho de despesa, ajustadas às características operacionais da compra ou serviço a ser contratado: Ordinário, por Estimativa e Global. O Empenho Ordinário é utilizado para despesas cujo montante seja previamente conhecido de forma exata e cujo pagamento deva ocorrer de uma só vez após a entrega total do objeto, como na aquisição pontual de um lote específico de veículos orçados por valor fixado em licitação.

O Empenho por Estimativa aplica-se a despesas cujo montante exato não se pode determinar previamente, embora sejam recorrentes e previsíveis, tais como o fornecimento de energia elétrica, consumo de água, serviços telefônicos e fretes. Já o Empenho Global é empregado para despesas contratuais sujeitas a parcelamento, cujo montante total é determinado, mas os pagamentos ocorrem em parcelas periódicas ao longo do exercício, a exemplo dos contratos de aluguel e contratos de execução de obras públicas por etapas. A utilização inadequada das modalidades de empenho compromete a escrituração e dificulta o controle de saldos por parte da contabilidade.

Aula 8.4: A Nota de Empenho e o Registro no Sistema Contábil
A Nota de Empenho figura como o título formal e declaratório do empenho emitido

pela unidade gestora pública. Em determinadas situações simplificadas previstas pela Lei de Licitações, a própria Nota de Empenho pode substituir o instrumento do contrato administrativo, sendo entregue ao fornecedor como ordem formal para o fornecimento do bem ou prestação do serviço pactuado. O recebimento da Nota de Empenho confere ao contratado a garantia jurídica de que os recursos necessários para cobrir o seu pagamento estão legalmente reservados no orçamento governamental.

No âmbito dos sistemas informatizados de administração financeira, como o SIAFI em âmbito federal ou seus correlatos estaduais e municipais, o registro da Nota de Empenho afeta instantaneamente a contabilidade orçamentária e patrimonial da unidade. A contabilidade bloqueia o valor correspondente da dotação orçamentária, impedindo que a mesma margem orçamentária seja utilizada para responder a outras obrigações. A falha no registro tempestivo do empenho ou a emissão do documento com dados incompletos ou incorretos inviabiliza a liquidação da despesa e enseja a paralisia do fluxo financeiro institucional.

Aula 8.5: Anulação e Cancelamento de Empenho: Hipóteses e Consequências A anulação do empenho é o ato administrativo formal pelo qual se reduz ou se cancela integralmente o valor de um empenho previamente emitido. Ela torna-se obrigatória quando o empenho for emitido incorretamente com vícios de ilegalidade, quando o valor empenhado por estimativa exceder ao montante real da despesa efetivada, ou quando houver a rescisão contratual ou inexecução total ou parcial do objeto pactuado com o fornecedor privado. A anulação devolve ao saldo da dotação orçamentária da unidade a quantia que havia sido reservada e não utilizada.

Se a anulação do empenho ocorrer dentro do mesmo exercício financeiro em que foi emitido, os recursos reverterem-se automaticamente à dotação orçamentária de origem, podendo ser reutilizados em novos gastos. Todavia, se o empenho for anulado após o encerramento do exercício financeiro, o valor desonerado não recompõe o orçamento corrente, revertendo-se como receita orçamentária ou simples cancelamento de Restos a Pagar. O cancelamento indevido de empenhos válidos para forjar um superávit orçamentário fictício ao final do ano constitui manobra ilegal reprimida rigorosamente pelos órgãos de fiscalização fiscal.

Módulo 9: O Ciclo e Estágios da Despesa Pública: Liquidação e Pagamento

Aula 9.1: O Estágio da Liquidação: Conceito, Verificação do Direito e Documentação A liquidação é o segundo e decisivo estágio da execução da despesa pública, regulado de forma detalhada pelos artigos 62 e 63 da Lei 4.320 de 1964. A liquidação consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprovantes do crédito. Em termos práticos, é o momento em que a administração pública atesta formalmente que o fornecedor entregou o bem contratado ou prestou o serviço avençado em conformidade com as especificações, prazos e padrões de qualidade exigidos no contrato ou na nota de empenho.

A realização da liquidação apura a origem e a natureza do que se deve pagar, a importância exata a ser paga e determina a pessoa a quem o pagamento deve ser feito para desonerar a obrigação. Este estágio fundamenta-se no exame minucioso da documentação fiscal idônea, tais como notas fiscais eletrônicas, faturas, conhecimentos de transporte e recibos, acompanhados dos respectivos termos de recebimento e notas de verificação de conformidade. Liquidar uma despesa sem a prévia e

efetiva comprovação física ou documental da entrega do objeto é ilícito gravíssimo, passível de enquadramento em crime de improbidade e imputação de débito aos agentes certificadores.

Aula 9.2: A Atuação do Fiscal do Contrato e o Atesto da Nota Fiscal A liquidação da despesa assenta-se precipuamente na atuação em campo do fiscal do contrato, agente público formalmente designado pela administração para acompanhar e registrar a execução contratual. O ato físico e jurídico pelo qual o fiscal atesta na Nota Fiscal ou fatura que os bens foram devidamente entregues ou que os serviços foram prestados a contento é denominado "atesto". Essa declaração reveste-se de presunção de veracidade e constitui a condição prévia para que o setor de contabilidade e finanças prossiga com o processamento do pagamento.

O servidor investido na função de fiscal de contrato deve exercer o encargo com máximo rigor técnico, abstendo-se de emitir o atesto por mera formalidade burocrática ou por pressão de superiores hierárquicos. Ele deve conferir especificações técnicas, quantitativos, prazos de garantia e realizar testes amostrais onde aplicável. Erros e omissões do fiscal, como atestar a execução de obras públicas com metragens inferiores às contratadas ou aceitar equipamentos com especificações inferiores às licitadas, geram a obrigação pessoal de ressarcir o Erário em solidariedade com a empresa contratada.

Aula 9.3: O Estágio do Pagamento: Competência do Ordenador e Meios de Liberação O pagamento representa o estágio final da execução da despesa pública, pelo qual o Estado descarrega sua obrigação e extingue o débito junto ao credor. O pagamento só pode ser efetuado após a regular liquidação da despesa e é formalizado mediante a expedição da ordem de pagamento, emitida pela autoridade competente conhecida no meio financeiro público como Ordenador de Despesa. O Ordenador é o agente

público revestido de poder legal para autorizar a realização de despesas e assinar as ordens de liberação financeira no âmbito do órgão ou entidade.

A operacionalização do pagamento ocorre mediante crédito direto na conta bancária do favorecido, utilizando meios eletrônicos rastreáveis e integrados ao sistema de caixa e Conta Única, sendo absolutamente vedado o pagamento em dinheiro vivo na boca do caixa, salvo em situações de suprimento de fundos regulamentadas em lei. O Ordenador de Despesa que assina ordens de pagamento sem que o processo contivesse a regular nota de empenho e o prévio atesto de liquidação responde diretamente perante os Tribunais de Contas pelo desembolso indevido de verbas públicas, independentemente de comprovada má-fé.

Aula 9.4: A Ordem Cronológica de Pagamentos e as Exceções Legais A Lei de Licitações e Contratos Administrativos instituiu a observância rigorosa da ordem cronológica para cada fonte diferenciada de recursos nas liquidações das exigibilidades contratadas. Isso significa que a administração pública deve quitar os pagamentos pendentes observando estritamente a data em que cada despesa foi formalmente liquidada pelo setor competente, criando uma fila transparente de credores que impede a preterição discriminatória ou a concessão de privilégios indevidos na liberação das parcelas financeiras.

A alteração da ordem cronológica de pagamento é medida de exceção extrema que somente pode ser autorizada pelo ordenador mediante justificativa fundamentada publicada nos meios oficiais. A legislação autoriza furar a fila cronológica apenas em situações pontuais, tais como grave perturbação da ordem, calamidade pública, risco de descontinuidade de serviços essenciais ou para o pagamento de pequenas empresas e fornecedores de insumos críticos. A preterição

arbitrária da ordem cronológica de pagamentos sem o preenchimento dessas hipóteses excepcionais sujeita o gestor a penalidades administrativas e à persecução penal por crime específico contra a administração pública.

Aula 9.5: Suprimento de Fundos: Regimento, Aplicação, Limites e Prestação de Contas O Suprimento de Fundos, de que trata o artigo 68 da Lei 4.320 de 1964, consiste em um regime de exceção à regra geral de execução da despesa pública. Caracteriza-se pela entrega de determinado montante financeiro a um servidor público previamente credenciado, mediante concessão efetuada por ordem de pagamento vinculada a um empenho prévio em seu nome, para que este execute despesas que, por sua natureza excepcional ou exigência de pronto pagamento, não possam subordinar-se ao processo normal de empenho, liquidação e pagamento.

A aplicação do suprimento de fundos restringe-se a despesas miúdas de pronto pagamento, gastos com viagens e serviços urgentes em locais remotos ou despesas de caráter secreto vinculadas à segurança do Estado. O servidor suprido torna-se gestor individual desses recursos, devendo guardá-los e empregá-los com máxima probidade dentro do prazo legal de aplicação concedido. Ao término deste prazo, o servidor é obrigado a apresentar a prestação de contas circunstanciada acompanhada de todos os comprovantes originais. O uso indevido de suprimento de fundos para burlar processos licitatórios ou para cobrir despesas pessoais enseja a tomada de contas especial e o dever imediato de ressarcimento.

Módulo 10: Créditos Adicionais e Retificações Orçamentárias

Aula 10.1: Conceito, Finalidade e Classificação dos Créditos Adicionais Os créditos adicionais constituem instrumentos de alteração e flexibilização da Lei Orçamentária Anual ao longo de sua execução. Como o orçamento é uma estimativa formulada meses antes do início do exercício financeiro, é natural que surjam necessidades imprevistas ou insuficiências nas dotações aprovadas. A Lei 4.320 de 1964 define os créditos adicionais como as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na lei de orçamento, permitindo o reajuste da programação financeira para adequá-la à realidade operacional do governo.

A legislação classifica os créditos adicionais em três modalidades distintas com finalidades e ritos próprios: Créditos Suplementares, Créditos Especiais e Créditos Extraordinários. Cada modalidade responde a um grau diferente de imprevisibilidade e urgência da despesa pretendida. O manuseio dos créditos adicionais exige acompanhamento técnico contínuo da contabilidade pública. O vício frequente na gestão financeira é recorrer à abertura excessiva de créditos adicionais sem a devida fundamentação econômica, desfigurando a peça orçamentária original aprovada pelo Poder Legislativo e comprometendo a higidez do planejamento governamental.

Aula 10.2: Créditos Suplementares: Insuficiência de Dotação e Autorização prévia Os Créditos Suplementares são aqueles destinados ao reforço de dotações orçamentárias já existentes na Lei Orçamentária Anual, mas cujo saldo revelou-se insuficiente para cobrir as obrigações previstas para o exercício. Essa insuficiência pode decorrer de reajustes inflacionários acima do previsto, expansão na prestação de determinado serviço público ou subestimativa técnica inicial na elaboração da proposta orçamentária. Como se trata apenas do reforço de uma ação

governamental que já recebeu a aprovação prévia do parlamento, o rito de autorização do crédito suplementar é mais flexibilizado.

A própria Lei Orçamentária Anual pode conter autorização prévia para que o Poder Executivo abra créditos suplementares mediante decreto até determinado limite percentual do orçamento total, sem a necessidade de enviar novos projetos de lei específicos ao Poder Legislativo no decorrer do ano. Contudo, o gestor público não deve ultrapassar a margem percentual autorizada. A abertura de crédito suplementar mediante decreto sem autorização na LOA ou em lei específica superveniente consubstancia crime de responsabilidade e viola diretamente a competência constitucional exclusiva do Poder Legislativo sobre as finanças estatais.

Aula 10.3: Créditos Especiais: Novas Ações Governamentais e Rito Legislativo Os Créditos Especiais são aqueles destinados ao custeio de despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica aprovada na Lei Orçamentária Anual. Surgem quando o Estado precisa implementar um novo programa governamental, construir uma obra não prevista originariamente ou atender a uma nova obrigação legal criada no decorrer do exercício financeiro. Por criarem um objeto de gasto inteiramente novo no orçamento, os créditos especiais demandam obrigatoriamente a autorização prévia do Poder Legislativo manifestada mediante a aprovação de uma lei específica.

O trâmite para a abertura de um crédito especial exige que o Poder Executivo envie ao parlamento uma exposição de motivos detalhada justificando a criação do novo gasto e indicando pontualmente os recursos financeiros que servirão de cobertura para a nova despesa. O crédito especial é aberto por decreto do Executivo somente após a aprovação da lei autorizativa pelo Legislativo. A execução de novas ações sem a prévia

criação de dotação via crédito especial consubstancia realização de despesa não autorizada, infração insanável que compromete a prestação anuais de contas e expõe o agente público à aplicação de multas moratórias e inelegibilidade.

Aula 10.4: Créditos Extraordinários: Situações de Urgência, Calamidade e Guerra Os Créditos Extraordinários destinam-se ao atendimento de despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública decretada, nos termos do artigo 167, parágrafo terceiro, da Constituição Federal. Diferenciam-se radicalmente das demais modalidades por dispensarem a prévia autorização do Poder Legislativo para a sua abertura e por não exigirem a indicação compulsória de recursos de cobertura pré-existentes no momento da sua edição, permitindo ao governo agir imediatamente para socorrer a população afetada por catástrofes.

A abertura de crédito extraordinário na esfera federal realiza-se por meio de Medida Provisória, enquanto nos Estados e Municípios efetiva-se por decreto executivo, informando-se imediatamente ao Poder Legislativo para posterior submissão e controle. O uso desta modalidade é rigidamente restrito às emergências reais. O emprego indevido do crédito extraordinário para custear despesas ordinárias recorrentes sob a falsa alegação de urgência configura burla deliberada ao rito legislativo orçamentário. Os Tribunais de Contas exercem fiscalização estrita sobre os pressupostos materiais de imprevisibilidade e urgência, responsabilizando os gestores que banalizam o instituto.

Aula 10.5: Fontes de Custeio para Abertura de Créditos Adicionais A abertura de créditos suplementares e especiais exige a indicação prévia e a comprovação da existência de recursos financeiros disponíveis para cobrir as novas despesas autorizadas, em estrita obediência ao artigo 43

da Lei 4.320 de 1964. A legislação estabelece como fontes válidas de custeio: o superávit financeiro apurado no Balanço Patrimonial do exercício anterior; o excesso de arrecadação apurado no exercício corrente; o produto de operações de crédito autorizadas; os recursos decorrentes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias existentes; e a reserva de contingência.

A correta apuração técnica dessas fontes de recurso é premissa indispensável para a higidez dos créditos adicionais. O superávit financeiro, por exemplo, deve ser calculado considerando-se a vinculação de cada fonte de recursos para evitar o uso indébito de saldos vinculados de saúde e educação em despesas gerais. Do mesmo modo, o cálculo do excesso de arrecadação exige a demonstração de uma tendência real de crescimento de arrecadação ao longo dos meses restantes do exercício. A indicação de fontes fictícias ou superestimadas para lastrear a abertura de créditos adicionais anula os atos praticados e gera déficits orçamentários profundos na contabilidade pública.

Módulo 11: Restos a Pagar, Despesas de Exercícios Anteriores e Dívida Pública

Aula 11.1: Restos a Pagar: Conceito, Classificação em Processados e Não Processados Consideram-se Restos a Pagar todas as despesas empenhadas que não foram pagas até o encerramento do exercício financeiro em trinta e um de dezembro. Subdividem-se fundamentalmente em duas categorias com relevância contábil e jurídica distinta: Restos a Pagar Processados e Restos a Pagar Não Processados. Os Restos a Pagar Processados referem-se a despesas que percorreram regularmente os estágios do empenho e da liquidação durante o ano fiscal, restando pendente apenas a fase do pagamento financeiro ao credor.

Por outro lado, os Restos a Pagar Não Processados correspondem a despesas empenhadas, mas que não atingiram a fase da liquidação até o último dia do ano, ou seja, o fornecedor ainda não entregou o bem ou não concluiu a prestação do serviço pactuado. A inscrição em Restos a Pagar estende a autorização orçamentária para o exercício seguinte, assegurando o cumprimento da obrigação sem necessidade de nova dotação no orçamento novo. O controle rigoroso desses saldos é imprescindível para que a transição de exercícios ocorra sem acúmulo de passivos ocultos.

Aula 11.2: A Inscrição, Validade, Cancelamento e Prescrição dos Restos a Pagar A inscrição de Restos a Pagar ocorre automaticamente no encerramento do exercício financeiro, mas submete-se a rigorosas condições legais impostas pela Lei de Responsabilidade Fiscal e pelos decretos de encerramento de contas. Os Restos a Pagar Processados, por representarem direito adquirido do fornecedor que já cumpriu sua obrigação, não podem ser cancelados unilateralmente pela administração pública, prescrevendo em cinco anos nos termos do Decreto 20.910 de 1932.

Já os Restos a Pagar Não Processados sujeitam-se a prazos de validade estritos fixados pela legislação de cada ente federativo — em geral, válidos até dezoito meses após a inscrição —, devendo ser cancelados pela autoridade administrativa se o fornecedor não tiver iniciado a execução do objeto contratado. O cancelamento indevido de restos a pagar processados para forjar redução artificial de dívida líquida configura irregularidade contábil graves. Por sua vez, a manutenção indefinida de restos a pagar não processados sem respaldo em contratos vigentes polui a contabilidade do Estado e mascara a real situação de liquidez das contas públicas.

Aula 11.3: Despesas de Exercícios Anteriores (DEA): Conceito, Hipóteses e Rito Despesas de Exercícios Anteriores são os compromissos de pagamento assumidos pela administração pública em anos passados, mas que não foram pagos no próprio exercício e tampouco foram inscritos em Restos a Pagar, ou cujos Restos a Pagar foram indevidamente cancelados. A Lei 4.320 de 1964 prevê a liquidação e pagamento dessas obrigações no exercício corrente sob a rubrica própria de Despesas de Exercícios Anteriores, desde que haja dotação orçamentária específica autorizada na lei orçamentária vigente e disponibilidade financeira no caixa do ente.

As hipóteses autorizativas de enquadramento em Despesas de Exercícios Anteriores compreendem: compromissos decorrentes de obrigações criadas em lei cujo empenho não tenha sido emitido na época própria; restos a pagar com prescrição interrompida e regularização reconhecida pela administração; e compromissos cujos empenhos foram anulados no encerramento do exercício mas cujo direito do credor foi comprovado posteriormente. A tramitação exige um processo administrativo autônomo de reconhecimento formal da dívida assinado pelo ordenador de despesas. O recurso abusivo a essa rubrica é indicativo de desorganização contábil ou tentativa de burlar os limites orçamentários do ano de origem do gasto.

Aula 11.4: Dívida Flutuante versus Dívida Fundada ou Consolidada A dívida pública desdobra-se em duas categorias conceituais primárias: Dívida Flutuante e Dívida Fundada ou Consolidada. A Dívida Flutuante compreende os compromissos financeiros de curto prazo assumidos pelo Tesouro Público, cuja liquidação deve ocorrer dentro do próprio exercício financeiro ou nos primeiros meses do ano seguinte. Ela é integrada pelos Restos a Pagar, pelos serviços da dívida a pagar, pelas operações de

crédito por antecipação de receita orçamentária e pelos depósitos e consignações de terceiros guardados transitoriamente pela tesouraria pública.

Em contraste, a Dívida Fundada ou Consolidada refere-se aos compromissos de exigibilidade superior a doze meses contraídos pelo Estado para financiamento de obras públicas e investimentos estruturantes, assumidos mediante emissão de títulos da dívida pública ou celebração de contratos de empréstimo e financiamento de longo prazo. A gestão prudente das contas públicas exige o monitoramento constante do perfil da dívida. O crescimento descontrolado da dívida flutuante sufoca a tesouraria no curto prazo, impedindo o adimplemento regular das despesas correntes e arrastando a administração pública para o colapso financeiro.

Aula 11.5: Regras da LRF para o Fim de Mandato e a Vedação do Artigo 42 O artigo 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece uma das normas mais rígidas de contenção de gastos do ordenamento jurídico brasileiro, dirigida diretamente ao encerramento dos mandatos dos chefes dos Poderes Executivo e demais órgãos autônomos. É vedado ao titular de poder ou órgão, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para o seu integral pagamento.

O cumprimento dessa regra exige que o gestor público realize o cálculo do saldo líquido de caixa deduzindo todas as obrigações vincendas até o final do ano antes de autorizar qualquer novo gasto nos últimos oito meses de gestão. A indisponibilidade de caixa é aferida ao final do mandato comparando-se o dinheiro em caixa disponível com o total de Restos a

Pagar e despesas assumidas sem quitação. A descumprimento do artigo 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal não é apenas uma infração administrativa contábil, mas configura crime contra a administração pública cominada com pena de reclusão nos termos do Código Penal Brasileiro.

Módulo 12: A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e a Gestão de Despesas

Aula 12.1: Princípios Gerais e Acompanhamento da Ação Planejada na LRF A Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, estabelece o código de conduta das finanças públicas no Brasil, visando a uma gestão fiscal responsável assente na ação planejada e transparente. A LRF fundamenta-se na prevenção de riscos e na correção de desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, impondo a todas as esferas governamentais o dever irrestrito de manter o equilíbrio entre receitas e despesas ao longo de todo o ciclo orçamentário, de modo a garantir a hígidez financeira do Estado para as gerações futuras.

A eficácia dos ditames da Lei de Responsabilidade Fiscal apoia-se no fortalecimento do planejamento orçamentário. O gestor público deve operar ferramentas de acompanhamento sistemático da arrecadação e do ritmo de execução das despesas. Caso as receitas fiquem abaixo do projetado, a Lei impõe a obrigação de desencadear o contingenciamento de gastos por meio de decretos de limitação de empenho e movimentação financeira. Negligenciar a ação planejada sob o pretexto de prestar serviços públicos imediatos destrói o equilíbrio orçamentário e expõe o administrador ao julgamento de irregularidade grave de suas contas perante os órgãos de controle.

Aula 12.2: Limites de Despesa Total com Pessoal nas Três Esferas de Governo A Lei de Responsabilidade Fiscal estipulou teto rígido e intransponível para a Despesa Total com Pessoal em cada esfera federativa, expresso em percentuais da Receita Corrente Líquida apurada nos últimos doze meses. O limite global para os Estados e Municípios é de sessenta por cento da RCL, enquanto para a União o limite máximo é de cinquenta por cento. Esses percentuais são repartidos de forma autônoma entre os Poderes Executivo, Legislativo, Judiciário e o Ministério Público, devendo cada um responder de forma independente pela gestão do seu quadro de pessoal.

Para efeito do cálculo da Despesa Total com Pessoal, somam-se todos os gastos com ativos, inativos, pensionistas, vencimentos, subsídios, vantagens pecuniárias, comissões e, expressamente, os contratos de terceirização de mão de obra que substituam servidores públicos de cargos vagos. O desconhecimento do conceito amplo de despesa de pessoal leva muitos gestores a cometerem o erro de simular redução de folha por meio de terceirizações informais. Toda nova contratação ou reajuste salarial exige a demonstração prévia de margem no limite prudencial de gastos e estudo do impacto orçamentário no exercício vigente e nos dois subsequentes.

Aula 12.3: Mecanismos de Controle: Limite Prudencial e Medidas de Admissibilidade A Lei de Responsabilidade Fiscal desenhou um sistema de alarme gradativo para prevenir a ultrapassagem dos limites máximos de despesa com pessoal. Quando o Poder ou órgão atinge noventa e cinco por cento do seu limite máximo específico, entra imediatamente em vigor o denominado Limite Prudencial. A partir deste ponto, ficam vedados por lei: a concessão de qualquer vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração; a criação de cargos, empregos ou funções; a alteração

de estrutura de carreira; o provimento de cargo público e a contratação de hora extraordinária, ressalvadas as substituições decorrentes de aposentadoria ou falecimento em áreas essenciais.

Se, a despeito dos impedimentos do limite prudencial, o ente público ultrapassar o limite máximo total, ele terá o prazo de dois quadrimestres para retornar ao patamar legal, devendo adotar medidas severas e escalonadas: eliminação de pelo menos vinte por cento das despesas com cargos em comissão e funções de confiança; exoneração dos servidores não estáveis; e, persistindo o excesso, exoneração de servidores estáveis mediante processo administrativo individualizado. O retardamento na adoção dessas medidas drásticas sujeita o ente à sanção imediata de bloqueio de transferências voluntárias e suspensão de autorizações para contratação de operações de crédito.

Aula 12.4: A Despesa Obrigatória de Caráter Continuado (DOCC) e a Exigência de Compensação A Despesa Obrigatória de Caráter Continuado é definida pelo artigo 17 da LRF como a despesa corrente derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixe para o ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios financeiros. Enquadram-se nesta categoria a concessão de reajustes contratuais continuados, a ampliação permanente de serviços públicos básicos e a criação de cargos efetivos. Criar uma Despesa Obrigatória de Caráter Continuado compromete a margem orçamentária de gestões vindouras, exigindo rigoroso procedimento de compensação.

Para a criação ou expansão válida de uma Despesa Obrigatória de Caráter Continuado, a autoridade pública deve instruir o processo com a estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes, e demonstrar que a nova despesa não afetará as metas de resultados fiscais. Adicionalmente, o gestor deve

comprovar a neutralização do gasto por meio de uma das seguintes fontes: aumento permanente de receita tributária ou cancelamento equivalente e definitivo de outras despesas continuadas. A criação de Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado sem o mecanismo legal de compensação torna o ato nulo de pleno direito e configura grave improbidade administrativa.

Aula 12.5: Transparência, Relatórios Fiscais (RRF e RGF) e Audiências Públicas A transparência fiscal é o pilar que sustenta o controle social e democrático instituído pela Lei de Responsabilidade Fiscal. O texto legal exige que todos os entes federativos deem ampla divulgação aos seus instrumentos de planejamento, balanços, prestações de contas e relatórios operacionais em meios eletrônicos de acesso público e em tempo real. O cidadão e os órgãos de controle devem dispor de ferramentas dinâmicas para consultar detalhadamente quem vendeu, quanto recebeu e qual servidor autorizou cada pagamento do Estado.

Em termos periódicos, o Poder Executivo deve publicar a cada bimestre o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), demonstrando a evolução das receitas, o balanço orçamentário e as aplicações mínimas em saúde e educação. Quadrimestralmente, os titulares dos poderes e órgãos devem emitir e publicar o Relatório de Gestão Fiscal (RGF), detalhando os limites de pessoal, dívida consolidada, garantias concedidas e restos a pagar. Adicionalmente, a realização de audiências públicas perante o Poder Legislativo ao final de cada quadrimestre é imperativo legal para a prestação de contas transparente perante a sociedade civil.

Módulo 13: Execução Financeira, Programação de Caixa e Conta Única

Aula 13.1: Diferença Fundamental entre Execução Orçamentária e Execução Financeira No ecossistema da gestão pública, é imprescindível distinguir os conceitos de execução orçamentária e execução financeira. A execução orçamentária diz respeito à utilização da dotação orçamentária aprovada na Lei Orçamentária Anual, movimentando os limites autorizados para gastar por meio dos estágios de empenho, liquidação e pagamento. Trata-se do plano jurídico-formal em que se afere a permissão legal de o Estado realizar a despesa e o cumprimento dos limites de crédito estabelecidos pelo parlamento.

Por outro lado, a execução financeira refere-se à movimentação real de numerário, ou seja, ao fluxo físico e virtual de dinheiro nas contas bancárias estatais. O fluxo financeiro cuida da existência de saldo disponível no caixa no exato instante em que o compromisso liquidado deve ser efetivamente pago ao credor. É plenamente possível que um órgão disponha de ampla margem de dotação orçamentária, mas enfrente grave crise de execução financeira devido à falta de dinheiro em caixa decorrente de frustração na arrecadação de tributos. O gestor público deve harmonizar continuamente os fluxos orçamentário e financeiro para evitar a emissão de cheques sem fundo orçamentário.

Aula 13.2: A Programação Financeira e o Cronograma Mensal de Desembolso A Programação Financeira e o Cronograma Mensal de Desembolso são instrumentos operacionais obrigatórios previstos no artigo 8º da LRF, editados pelo Poder Executivo até trinta dias após a publicação da Lei Orçamentária Anual. Esses instrumentos têm como objetivo compatibilizar o fluxo de arrecadação real das receitas com o ritmo de liberação de recursos financeiros para o custeio das despesas das diversas unidades gestoras, prevenindo o surgimento de déficits de caixa ao longo do exercício.

A elaboração da programação financeira fixa as cotas trimestrais ou mensais de dinheiro que cada secretaria ou órgão público poderá efetivamente sacar e utilizar do Tesouro. Quando a arrecadação de tributos em determinado período fica aquém da meta projetada, a programação financeira é revisada para baixo, ativando os mecanismos de contingenciamento para adequar a liberação financeira ao valor real de receita entrada no caixa. Ignorar o cronograma de desembolso e liberar recursos financeiros sem respaldo na programação aprovada quebra o planejamento da tesouraria central e leva ao atraso no pagamento de obrigações básicas da administração.

Aula 13.3: Contingenciamento e Limitação de Empenho: Hipóteses e Requisitos O contingenciamento, denominado tecnicamente pela LRF como limitação de empenho e movimentação financeira, é o ato pelo qual o Poder Executivo restringe temporariamente a execução de parcelas das despesas orçamentárias discricionárias aprovadas na LOA. Essa medida extrema torna-se compulsória quando, ao final de um bimestre, a verificação entre a receita arrecadada e a receita prevista demonstrar que a realização das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais da LDO não será alcançada.

O ato de contingenciamento deve ser editado no prazo de trinta dias após o encerramento do bimestre, fixando por critérios objetivos a cota de limitação para cada Poder e órgão autônomo. As limitações devem incidir precipuamente sobre as despesas discricionárias de custeio e investimentos não finalísticos, sendo categoricamente vedado contingenciar despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, tais como serviços da dívida, pagamento de pessoal e despesas vinculadas à saúde e educação. A omissão do chefe do

Executivo em decretar a limitação de empenho diante de comprovada frustração de receita configura infração às leis de finanças públicas.

Aula 13.4: A Conta Única do Tesouro e o Princípio da Unidade de Caixa A Conta Única do Tesouro é uma conta bancária centralizada mantida no Banco Central ou em instituição financeira pública oficial, destinada a acolher a totalidade dos recursos financeiros arrecadados por todos os órgãos e entidades da administração direta e indireta vinculados ao ente federativo. Fundamenta-se no clássico princípio da unidade de caixa, estipulado no artigo 56 da Lei 4.320 de 1964, que veda a fragmentação dos dinheiros públicos em contas bancárias dispersas e individuais gerenciadas sem controle centralizado.

A operação da Conta Única traz inúmeras vantagens estratégicas para a gestão pública: permite ao Tesouro visualizar o saldo consolidado de caixa em tempo real, elimina a coexistência de saldos ociosos em determinadas secretarias enquanto outras enfrentam escassez de recursos, reduz significativamente os custos com tarifas de manutenção bancária e maximiza o rendimento das aplicações financeiras das reservas estatais. Tentar criar caixas paralelos ou manter contas bancárias de órgãos públicos em bancos privados fora das hipóteses legalmente autorizadas pela legislação financeira constitui grave violação da disciplina fiscal.

Aula 13.5: Conciliação Bancária e Controle de Caixas no Setor Público A conciliação bancária é o procedimento técnico contábil consistente do confronto diário e sistemático entre os extratos bancários das contas de depósito mantidas pelo Estado e os registros efetuados pelo setor de contabilidade nos livros e sistemas de controle financeiro da unidade gestora. Sua finalidade essencial é garantir a absoluta divergência zero entre a disponibilidade financeira apurada no extrato da instituição financeira e o saldo contábil escriturado pela administração.

O processo de conciliação exige a identificação imediata de quaisquer inconsistências, tais como depósitos não identificados, ordens bancárias emitidas e não compensadas, cobranças de tarifas indevidas pelo banco ou lançamentos em duplicidade. A ausência de conciliação diária cria pontos cego na gestão de tesouraria, favorecendo a ocorrência de erros contábeis e ocultando desvios de recursos financeiros. Para o analista de controle, a emissão de termos formais de conciliação bancária devidamente assinados pelos responsáveis pelo caixa é condição indispensável para a instrução e validação do Balanço Financeiro anual da entidade.

Módulo 14: Licitações, Contratos e a Efetivação do Gasto Público

Aula 14.1: O Papel das Licitações na Seleção da Proposta Mais Vantajosa

A licitação pública é o procedimento administrativo isonômico e compulsório mediante o qual a administração pública convoca interessados do mercado para apresentarem propostas relativas à prestação de serviços, execução de obras ou fornecimento de bens materiais. Sob o regramento consolidado pela Nova Lei de Licitações e Contratos Administrativos (Lei 14.133 de 2021), a licitação visa precipuamente assegurar a seleção da proposta que apresente o resultado mais vantajoso para o Estado — considerando o ciclo de vida do objeto —, garantir a igualdade de condições entre os concorrentes e evitar contratações com sobrepreço ou preços manifestamente inexequíveis.

O planejamento da fase preparatória da licitação é a etapa decisiva para o sucesso do gasto público. Trata-se do momento em que a equipe técnica deve elaborar o Estudo Técnico Preliminar e o Termo de Referência, definindo com precisão as especificações do objeto sem inserir cláusulas direcionadas ou restritivas que frustrem o caráter competitivo do certame. Falhas no planejamento licitatório geram licitações desertas, impugnações

constantes, contratações de produtos de péssima qualidade e posterior inexecução contratual, resultando em desperdício imediato de dinheiro público e paralisia de serviços essenciais.

Aula 14.2: As Modalidades Licitatórias sob a Égide da Lei 14.133 de 2021
A Lei 14.133 de 2021 reestruturou as modalidades de licitação no cenário brasileiro, estabelecendo um rol exauriente e adequado às diferentes complexidades dos objetos públicos: Pregão, Concorrência, Concurso, Leilão e Diálogo Competitivo. O Pregão permanece como a modalidade obrigatória para a aquisição de bens e serviços comuns cujos padrões de desempenho e qualidade possam ser objetivamente definidos no edital por meio de especificações usuais de mercado, adotando o critério de julgamento por menor preço ou maior desconto.

A Concorrência destina-se a bens e serviços especiais, obras e serviços de engenharia. O Concurso escolhe trabalho técnico, científico ou artístico, e o Leilão dedica-se à alienação de bens móveis e imóveis inservíveis do patrimônio público. A grande novidade trazida pela legislação é o Diálogo Competitivo, focado na contratação de obras, serviços e compras de alta inovação tecnológica em que o Estado precisa dialogar previamente com os licitantes para desenvolver a melhor solução técnica para o seu problema. O emprego de modalidade licitatória inadequada inviabiliza todo o procedimento por vício formal insanável.

Aula 14.3: Hipóteses de Contratação Direta: Inexigibilidade e Dispensa de Licitação Embora o dever de licitar constitua regra geral de assento constitucional, a legislação prevê exceções estritas e exaustivas consubstanciadas nas hipóteses de Contratação Direta: a Inexigibilidade e a Dispensa de Licitação. A Inexigibilidade de licitação aplica-se quando houver inviabilidade fática ou jurídica de competição no mercado fornecedor, exemplificada pela contratação de fornecedor exclusivo

devidamente comprovado por atestado, pela aquisição de serviços técnicos especializados de natureza predominantemente intelectual ou pela contratação de profissional do setor artístico consagrado pela crítica especializada.

Por sua vez, a Dispensa de Licitação engloba situações em que a competição seria teoricamente possível, mas a lei faculta ou impõe a contratação direta por razões de interesse público ou economicidade, como nas compras de pequeno valor abaixo dos limites legais atualizados, nos casos de emergência ou calamidade pública real, ou para o suprimento de órgãos de defesa em situação de guerra. Toda contratação direta exige instrução processual rigorosa com a devida justificativa de preço e de escolha do fornecedor. A simulação de situações de emergência ou o fracionamento ilegal de compras para burlar os limites da dispensa configuram crimes específicos contra a administração pública.

Aula 14.4: Instrumentos Contratuais e as Cláusulas Exorbitantes O contrato administrativo é o ajuste formal celebrado entre a administração pública e o particular contratado, regulado precipuamente pelos preceitos do Direito Público. Sua característica marcante reside na presença das chamadas cláusulas exorbitantes, prerrogativas especiais conferidas por lei à administração em homenagem ao princípio da supremacia do interesse público sobre o privado. Tais cláusulas autorizam o Estado a alterar unilateralmente o contrato para melhor adequação técnica, rescindir o ajuste antes do prazo por razões de interesse público, fiscalizar a execução com amplos poderes e aplicar sanções administrativas diretas em caso de descumprimento do avençado.

Entretanto, as cláusulas exorbitantes não conferem arbítrio absoluto ao Estado. Em contrapartida ao poder de alteração unilateral do objeto, a legislação assegura ao contratado privado o direito intransponível à

manutenção do equilíbrio econômico-financeiro inicial da contratação. Se o Estado alterar as exigências do contrato aumentando os custos de execução, ele é legalmente obrigado a promover o correspondente reequilíbrio econômico no valor financeiro da contraprestação. O desrespeito ao direito de reequilíbrio da empresa privada gera a paralisação de obras governamentais e demandas judiciais milionárias movidas contra o Erário.

Aula 14.5: Reajuste, Pactuação e Reequilíbrio Econômico-Financeiro A manutenção do equilíbrio orçamentário do contrato ao longo da sua vigência faz-se mediante três institutos jurídicos distintos com pressupostos operacionais próprios: o Reajuste em Sentido Estrito, a Repactuação e o Reequilíbrio Econômico-Financeiro em Sentido Estrito (ou Realinhamento). O Reajuste visa a compensar a perda do poder aquisitivo da moeda decorrente do processo inflacionário ordinário, efetuando-se mediante a aplicação de índices setoriais ou gerais de preços previamente fixados na cláusula do próprio edital e contrato após o interregno mínimo de um ano.

A Repactuação é a forma de reajuste aplicável exclusivamente aos contratos de serviços contínuos com dedicação exclusiva de mão de obra, promovendo a adequação do preço aos novos custos decorrentes de convenções e acordos coletivos de trabalho da categoria profissional. Por fim, o Reequilíbrio Econômico-Financeiro em Sentido Estrito aplica-se a qualquer tempo para fazer face a eventos imprevisíveis ou previsíveis de consequências incalculáveis que desequilibrem a equação do contrato, tais como guerras, picos de inflação descontrolada ou criação de novos tributos. Conceder realinhamento de preços sem demonstração detalhada da matriz de risco e da variação real de custos do fornecedor é ato ilegal que gera lesão aos cofres públicos.

Módulo 15: Controle Interno, Controle Externo e Prestação de Contas

Aula 15.1: O Sistema de Controle Interno na Administração Pública O Sistema de Controle Interno é a estrutura permanente mantida pelo próprio Poder Executivo e demais poderes para avaliar a eficiência da gestão, a eficácia do planejamento e a exatidão das contas públicas no âmbito da própria instituição. Instituído nos termos do artigo 74 da Carta Magna, o controle interno tem como atribuições primárias: avaliar o cumprimento das metas previstas no Plano Multianual; comprovar a legalidade e avaliar os resultados da gestão orçamentária, financeira e patrimonial; e exercer o controle sobre as operações de crédito e avultados atos de gestão do dinheiro público.

A atuação do controle interno deve ser pedagógica e preventiva, intervindo antes que as falhas operacionais se consolidem em ilegalidades irreparáveis. O controlador interno deve examinar criticamente a instrução dos processos de dispensa de licitação, os limites de gastos com pessoal e os termos de liquidação da despesa. O servidor encarregado do controle interno que, ao tomar conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade grave na aplicação de recursos públicos, omitir-se e deixar de dar ciência imediata ao Tribunal de Contas competente, responde solidariamente pelas sanções aplicáveis ao gestor responsável pelas contas.

Aula 15.2: O Controle Externo Exercido pelo Poder Legislativo e Tribunais de Contas O Controle Externo é a fiscalização hierárquica e finalística exercida sobre as finanças do Poder Executivo por um órgão estranho à sua estrutura administrativa. No Brasil, o controle externo é titularizado precipuamente pelo Poder Legislativo (Câmara dos Deputados, Assembleias Legislativas e Câmaras Municipais), que o exerce com o auxílio técnico e operacional indispensável dos Tribunais de Contas

(Tribunal de Contas da União, Tribunais de Contas dos Estados e do Município, onde houver).

Os Tribunais de Contas possuem competência para realizar auditorias, inspeções e tomadas de contas por iniciativa própria ou provocação dos parlamentares e cidadãos. Compete às Cortes de Contas julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos, bem como apreciar a constitucionalidade e legalidade dos atos de concessão de aposentadorias, reformas e pensões. A atuação dos Tribunais de Contas traduz-se em pareceres prévios vinculantes que fundamentam a decisão política final das Casas Legislativas sobre a aprovação ou rejeição das contas anuais dos chefes do Poder Executivo.

Aula 15.3: O Julgamento de Contas e as Sanções dos Tribunais de Contas
Ao analisar a prestação de contas dos gestores e ordenadores de despesa, os Tribunais de Contas proferem decisões fundamentadas que podem julgar as contas regulares, regulares com ressalva, ou irregulares. As contas são julgadas regulares quando expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis e a estrita observância do princípio da legalidade nos atos de gestão. Julgam-se regulares com ressalva quando evidenciarem impropriedades de natureza formal de que não resulte dano ao Erário nem violação grave de norma fiscal.

Por sua vez, as contas são julgadas irregulares diante de evidências de omissão no dever de prestar contas, grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil e financeira, desfalque, desvio de dinheiros públicos ou comprovado dano ao Erário. A decisão dos Tribunais de Contas que julga as contas irregulares e imputa débito ou aplicação de multa possui eficácia de título executivo extrajudicial, ensejando a cobrança promovida pelo Ministério Público. Adicionalmente, o julgamento

de irregularidade irrecorrível por vício insanável gera a inelegibilidade do gestor nos termos da Lei da Ficha Limpa.

Aula 15.4: A Tomada de Contas Especial (TCE): Conceito, Instauração e Rito A Tomada de Contas Especial é um processo administrativo extraordinário e formal dotado de rito próprio, instaurado pela autoridade competente ou por determinação dos Tribunais de Contas para apurar os fatos, identificar os responsáveis e quantificar o dano exato causado ao Erário. A instauração da TCE é compulsória sempre que a prestação de contas de recursos públicos não for apresentada no prazo legal, ou quando ocorrer a prática de qualquer ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico de que resulte prejuízo financeiro comprovado aos cofres públicos.

Antes da remessa do processo ao Tribunal de Contas, a comissão de Tomada de Contas Especial designada no órgão realiza rigorosa instrução fática, notificando formalmente o responsável para apresentar justificativas contundentes ou recolher espontaneamente o valor devido acrescido de atualização monetária e juros de mora. Se o dano não for ressarcido na fase interna, o processo é encaminhado para julgamento definitivo na Corte de Contas. A omissão da autoridade em instaurar tempestivamente a Tomada de Contas Especial ao constatar a ocorrência de dano ao patrimônio público constitui cumplicidade funcional e gera sua responsabilidade solidária pelo prejuízo suportado pelo Estado.

Aula 15.5: Prestação de Contas Anual e o Papel do Cidadão no Controle Social A Prestação de Contas Anual do chefe do Poder Executivo representa a síntese consolidada do resultado fiscal, econômico e social atingido pela gestão durante o exercício financeiro. Ela reúne o Balanço Orçamentário, o Balanço Financeiro, o Balanço Patrimonial, a Demonstração das Variações Patrimoniais e o relatório do órgão de controle interno. As contas anuais constituem o documento máximo de

avaliação do cumprimento das metas fiscais, dos limites constitucionais de saúde e educação e do teto de gastos de pessoal estipulados pela legislação nacional.

Paralelamente às estruturas institucionais de controle, a legislação brasileira consagra a relevância fundamental do Controle Social exercido ativamente pelo cidadão. As contas municipais e estaduais devem ficar disponíveis anualmente na Câmara de Vereadores e em portais da transparência para consulta e apreciação por qualquer cidadão durante sessenta dias, período no qual qualquer contribuinte poderá questionar a legitimidade e a legalidade das despesas e receitas lançadas. O exercício consciente do controle social é a ferramenta democrática mais eficaz para inibir o desperdício de dinheiro público e exigir a aplicação eficiente das receitas e despesas na administração pública.

Módulo 16: Tópicos Avançados de Finanças Públicas

Aula 16.1: O Novo Arcabouço Fiscal e as Regras de Sustentabilidade da Dívida O ordenamento financeiro brasileiro passou por reestruturações profundas no seu regime de governança fiscal com a edição da Lei Complementar 200 de 2023, que instituiu o Novo Arcabouço Fiscal em substituição ao antigo teto de gastos rígido. Esse novo parâmetro legal combina regras de limite de crescimento real para as despesas primárias com a meta contínua de resultado primário para as contas da União. O objetivo central é assegurar a sustentabilidade da dívida pública de longo prazo sem paralisar a capacidade de investimento do Estado em períodos de retração econômica.

O funcionamento do arcabouço fiscal condiciona o crescimento real das despesas a um percentual fixo da evolução real da receita primária apurada no período anterior, variando dentro de uma banda de proteção

com piso e teto estipulados. Se as metas fiscais aprovadas na LDO não forem atingidas, ativam-se automaticamente gatilhos de contenção de gastos em exercícios subsequentes, tais como o impedimento à concessão de novos reajustes e a limitação de contratações no funcionalismo público. O analista orçamentário moderno deve dominar a articulação desse novo modelo para projetar os limites globais de expansão do orçamento governamental.

Aula 16.2: Orçamento Impositivo e a Dinâmica das Emendas Individuais e de Bancada O processo orçamentário brasileiro evoluiu expressivamente da sua concepção tradicional de orçamento estritamente autorizativo para um modelo parcialmente impositivo. Por meio da aprovação de sucessivas Emendas Constitucionais ao artigo 166 da Carta Magna, tornou-se obrigatória a execução orçamentária e financeira das emendas individuais propostas pelos parlamentares e das emendas de bancada estadual aprovadas no projeto da Lei Orçamentária Anual até determinado limite percentual da Receita Corrente Líquida do ente.

A impositividade das emendas limita a discricionariedade do Poder Executivo em contingenciar ou reter o pagamento dessas dotações parlamentares por motivos puramente políticos. A execução dessas emendas só pode ser descumprida em casos comprovados de impedimento de ordem técnica, como falhas insanáveis no projeto de engenharia, desapropriação não concluída do imóvel da obra ou inadimplência documental do ente subnacional beneficiado. O controle do orçamento impositivo exige dos órgãos técnicos agilidade no processamento dessas emendas e rigor na análise da documentação apresentada para evitar o transcurso dos prazos de impedimento técnico sem a devida execução dos recursos.

Aula 16.3: A Reforma Tributária do Consumo e seus Impactos nas Receitas Subnacionais A Emenda Constitucional 132 de 2023 promoveu uma reestruturação histórica no sistema tributário brasileiro sobre o consumo, instituindo o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) no modelo de Imposto sobre Valor Agregado (IVA) dual. Essa reforma substitui tributos tradicionais como o ICMS estadual e o ISS municipal pelo IBS de competência compartilhada entre Estados e Municípios, e extingue o PIS, a COFINS e o IPI em favor da CBS de competência federal, alinhando o país às práticas internacionais de tributação sobre o consumo.

A transição para o novo modelo tributário gera profundos impactos na dinâmica de arrecadação dos governos subnacionais. A cobrança do novo tributo adota o princípio do destino, direcionando a arrecadação para o local onde a mercadoria ou serviço é efetivamente consumido, e não mais para o local de produção, pondo fim à guerra fiscal entre os Estados. Os gestores públicos estaduais e municipais devem reorganizar suas estruturas fiscais durante o longo período de transição, monitorando as regras do Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais e a atuação do Comitê Gestor do IBS para garantir a preservação de suas bases financeiras orçamentárias.

Aula 16.4: Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) e o Plano de Contas Aplicado (PCASP) A Contabilidade Aplicada ao Setor Público passou por um intenso processo de convergência às normas internacionais de contabilidade (IPSAS), sob a coordenação do Tesouro Nacional. Essa modernização consolidou a utilização obrigatória do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público por todos os entes da Federação, unificando a linguagem e a estrutura de registro dos fatos contábeis

públicos no Brasil em uma matriz de informação padronizada e comparável.

O PCASP opera mediante uma estrutura octal de classes de contas que segrega a escrituração contábil em três sistemas de informação interdependentes: o subsistema orçamentário, que registra os atos de autorização e execução da receita e da despesa; o subsistema patrimonial, que acompanha as variações quantitativas e qualitativas do patrimônio público por meio do regime de competência real; e o subsistema de controle, focado no acompanhamento das garantias, contratos e obrigações potenciais. O domínio da lógica escritural do PCASP é requisito técnico mandatório para os contadores públicos modernos estruturarem os balanços e garantirem a fidedignidade da informação financeira repassada aos sistemas centrais.

Aula 16.5: Indicadores de Desempenho Fiscal, Análise de Balanços e Sustentabilidade A análise da saúde financeira das instituições públicas exige a superação da mera verificação formal de legalidade, avançando para a avaliação sintética de indicadores de desempenho fiscal extraídos do Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e da Demonstração das Variações Patrimoniais. Indicadores essenciais como a margem de liquidez corrente, o grau de endividamento líquido, o índice de dependência de transferências e a margem de cobertura da despesa de pessoal revelam a real sustentabilidade fiscal do ente no curto, médio e longo prazos.

O uso sistemático de matrizes de indicadores permite ao gestor antecipar crises de caixa, recalibrar metas de custeio e justificar tecnicamente a tomada de decisões perante o Poder Legislativo e a sociedade. A contabilidade pública contemporânea atua como uma ferramenta viva de inteligência de negócios pública. Ao interpretar adequadamente os dados

consolidados no Siconfi e nos portais de transparência, o especialista em finanças públicas resguarda o Estado contra o endividamento desordenado, promovendo a eficiência na arrecadação das receitas e a máxima eficácia na destinação das despesas em prol da coletividade.

Módulo Extra

Fontes de referência sugeridas para estudos complementares

- Legislação Nacional de Regência:
 - Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (em especial os artigos 163 a 169).
 - Lei Federal 4.320, de 17 de março de 1964 (Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro).
 - Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).
 - Lei Federal 14.133, de 1º de abril de 2021 (Lei de Licitações e Contratos Administrativos).
 - Lei Federal 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).
 - Decreto-Lei 200, de 25 de fevereiro de 1967 (Dispõe sobre a organização da Administração Federal).
 - Decreto Federal 20.910, de 6 de janeiro de 1932 (Regula a Prescrição Quinquenal).
- Publicações Técnicas Oficiais do Tesouro Nacional:
 - Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) — Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

- Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) — Secretaria do Tesouro Nacional (STN).
- Guia Prático da Dívida Ativa e Cobrança da União — Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).
- Manuais e Manuais de Orientação Institucionais:
 - Manual do Técnico do Orçamento — Secretaria de Orçamento Federal (SOF/MPO).
 - Manual do Sistema de Concessão de Diárias e Passagens e Suprimento de Fundos — Ministério da Gestão e da Inovação.
 - Jurisprudência Seleccionada e Regimento Interno do Tribunal de Contas da União (TCU).
- Obras Doutrinárias Clássicas e Contemporâneas:
 - "Curso de Direito Financeiro" — Régis Fernandes de Oliveira.
 - "Manual de Direito Financeiro" — Harrison Leite.
 - "Direito Financeiro e Orçamentário" — Kiyoshi Harada.
 - "Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal" — Carlos Valder do Nascimento.
 - "Contabilidade Pública: Teoria e Prática" — Heilio Kohama.
 - "Orçamento Público" — James Giacomoni.
 - "Finanças Públicas e Direito Financeiro" — Aliomar Baleeiro.
- Plataformas de Dados e Portais Oficiais:
 - Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi/STN).

- Portal da Transparência do Governo Federal — Controladoria-Geral da União (CGU).
- Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI).