

O que os Gestores Municipais Devem Saber: planejamento e controle governamentais

Heraldo da Costa Reis

3ª edição

O que os Gestores Municipais Devem Saber: planejamento e controle governamentais

Heraldo da Costa Reis

3ª edição

Rio de Janeiro – 2016



O QUE OS GESTORES MUNICIPAIS DEVEM SABER – 3ª edição**Heraldo da Costa Reis**

Copyright Instituto Brasileiro de Administração Municipal – IBAM

Rua Buenos Aires nº 19 – Centro – 20070-021 – Rio de Janeiro/RJ

Tel. (21) 2142-9797 | E-mail: ibam@ibam.org.br | Web: www.ibam.org.br

Depositado na Reserva Legal da Biblioteca Nacional.

Todos os direitos reservados. É proibida a reprodução total ou parcial, de qualquer forma ou por qualquer meio, sem autorização escrita do IBAM. A violação dos direitos de autor (Lei nº 9.610/98) é crime estabelecido pelo art. 184 do Código Penal.

Coordenação Editorial

Sandra Mager**CIP. Brasil. Catalogação na Publicação**

Centro de Documentação do IBAM – CEDOC-IBAM

R375

Reis, Heraldo da Costa

O que os gestores municipais devem saber: planejamento e controle governamentais / Heraldo da Costa Reis. – 3. ed. – Rio de Janeiro: IBAM, 2016.

43p.

ISBN: 978-85-7403-050-0

Inclui bibliografia

1. Município. 2. Gestão municipal. 3. Desenvolvimento – Município 4. Democracia – Brasil. I. Título.

CDU 352

Apresentação

É inerente à missão do IBAM atuar em busca do aperfeiçoamento da gestão pública, mormente na esfera municipal. Essa atuação se materializa por meio de assessoria técnica, capacitação, estudos e pesquisas, elaboração de livros, manuais e periódicos que fortalecem os que trabalham na Administração Pública.

Este volume, além de focar o tema “planejamento e controle governamentais”, que se reveste de especial importância e atende a uma demanda decorrente da implementação da Lei Complementar nº 101 (Lei de Responsabilidade Fiscal), inclui “providências para o encerramento de mandato”, em razão das eleições de novos Prefeitos e Vereadores Municipais. Os princípios constitucionais, a LRF e outros comandos preconizam o respeito a regras básicas. A par dos esforços para que as finanças municipais sejam suficientes para o atendimento das responsabilidades da Administração, também a sua aplicação merece ter acompanhamento minucioso e qualificado. E este é o objetivo desta publicação.

O autor, professor Heraldo da Costa Reis, coordena as ações de capacitação e de consultoria na área de finanças públicas na Escola Nacional de Serviços Urbanos e no Centro de Estudos Interdisciplinares em Finanças (CEIF) do IBAM. É autor de livros e artigos conhecidos nacionalmente, professor da Universidade Federal do Rio de Janeiro e professor associado de outras instituições acadêmicas. O seu conhecimento e experiência em consultoria ligada a finanças na área municipal e sua capacidade didática permitiram-lhe produzir esta publicação que certamente será útil não apenas aos gestores mas também aos demais estudiosos das finanças públicas.

O IBAM, assim, tem certeza de estar pondo à disposição dos Municípios e dos estudiosos da administração pública mais um instrumento de consulta e de utilidade para a melhoria da gestão.

Paulo Timm

Superintendente Geral do IBAM

Índice

Introdução	6
Capítulo 1 Providências para o Encerramento do Mandato	7
1. Introdução	7
2. Procedimentos orçamentários, financeiros e patrimoniais para o encerramento de mandato	9
Capítulo 2 Planejamento Governamental e Gestão e Controle na Administração Municipal	14
1. Planejamento Governamental	14
2. Gestão e Controle na Administração Municipal	23
Capítulo 3 Legislação aplicada à Gestão Governamental	44
Referências Bibliográficas	48

Introdução

A Constituição da República de 1988, pródiga em modificações e inovações no campo do planejamento e do controle, introduziu instrumentos nestas áreas da administração que, além de valorizá-las, permitem melhor visualização e avaliação das ações governamentais.

No planejamento, o Plano Plurianual, as Diretrizes Orçamentárias e a nova estrutura do Orçamento anual determinarão os caminhos a serem seguidos pela administração pública.

No controle, a Constituição preocupou-se com:

- ◆ a responsabilidade dos gestores ao dispor que cada Poder organize e mantenha o seu próprio sistema de controle interno;
- ◆ o conceito de controle interno integrado e,
- ◆ consequentemente, com a qualidade das ações governamentais, introduzindo os conceitos gerenciais da economicidade, eficiência, eficácia e da efetividade para avaliação do desempenho governamental.

A administração, no sentido de agilizar a execução dos programas de trabalho e atender à necessidade de estar presente e cada vez mais próxima do cidadão, busca novas formas de gestão dos recursos públicos: descentraliza programas de trabalho e os entrega à responsabilidade de autarquias, fundações e até mesmo a sociedades de economia mista e empresas públicas, dependendo da natureza das prioridades governamentais.

Os serviços públicos também são objeto da agilização da ação pública, que confia a entidades empresariais a sua execução, mediante concessões, permissões e terceirizações, em função da grande experiência que possuem e dos seus custos, provavelmente, mais interessantes.

Internamente, também no sentido de possibilitar maior agilidade à administração, adota-se a forma de gestão de receitas vinculadas denominada fundos especiais, exceção ao princípio da unidade de tesouraria e da não afetação das receitas, que permite assegurar recursos financeiros para programas de trabalho prioritários.

Este trabalho tem por objetivo dar aos gestores municipais, Prefeitos e Vereadores, informações, ainda que de forma resumida, sobre as exigências constitucionais que devem ser observadas em suas respectivas gestões.

Capítulo 1

Providências para o Encerramento do Mandato

1. Introdução

Neste ano de 2016 dois fatos ocuparão as nossas atenções: o encerramento dos mandatos dos atuais Prefeitos e Vereadores, e as eleições para os novos Prefeitos e Vereadores.

Evidentemente, o encerramento do mandato é o que implica providências no sentido de preparar a casa para receber o sucessor. São medidas relacionadas com a satisfação das necessidades de informações sobre a gestão que ora termina. Deixa-se claro, entretanto, que o atual gestor, ainda que eventualmente seja reeleito, deverá observar as regras que a legislação estabelece para a gestão das finanças públicas.

Implica informar, conquanto os balanços possam refletir igualdades nas somas dos valores que o compõem, fruto da adoção da metodologia de escrituração dos fatos da administração, avaliados em moeda, que o conteúdo pode não estar correto, daí se afirmar a necessidade de uma investigação nos centros de informações da contabilidade, as contas componentes daquelas demonstrações.

Vale lembrar que as pessoas jurídicas em geral, quer as de direito privado, quer as de direito público, detêm certos poderes, chamados gerais ou corporativos; e as pessoas de direito público, além desses, possuem os denominados poderes específicos e governamentais: o de polícia, o judicante, o impositivo e o de domínio eminente, cuja análise foge ao escopo deste trabalho.

Os poderes gerais ou corporativos também são quatro: o de sucessão perpétua, o de autoadministração, o de ter patrimônio e o de agir e ser acionado em juízo. Na atual oportunidade, os dois primeiros são os mais importantes.

A sucessão perpétua significa que a pessoa jurídica existe indefinidamente, com vida própria e seus direitos e obrigações, independentemente das pessoas físicas ou naturais que a representam.

Preocupados com o processo de transição de um governo para outro, organizou-se este trabalho no sentido de orientar os gestores quanto às medidas a serem providenciadas a fim de que o encerramento do mandato e o início de outro sejam realizados sem os tropeços que, geralmente, ocorrem em razão do desconhecimento de certas regras estabelecidas pela legislação pertinente.

Observe que há duas situações diferentes: (1) a que reflete o encerramento do que cumpriu o mandato e na qual se destaca a obrigação de preparar a casa para receber o novo mandatário e (2) a que reflete a recepção ao novo Prefeito e Presidente do Poder Legislativo que, a partir da data da sua posse, dia 1º de janeiro, responderão pela

gestão dos recursos do Município que são postos à sua disposição para o cumprimento dos respectivos objetivos.

Em realidade, as medidas a serem providenciadas para o processo de transição por parte de quem está encerrando o mandato decorrem do mandamento contido no parágrafo único do art. 70 da Constituição Federal, a seguir transcrito:

Art.70 -

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária.

A prestação de contas é elaborada com base em informações geradas pelos serviços de contabilidade mantidos pela Administração do Município conforme prescreve o art. 83 da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, a seguir transcrito:

Art. 83. A Contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública, a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados.

Vale conferir os seguintes comentários:

Mostra o artigo que a missão da contabilidade é de ordem universal, isto é, abrange todos os atos (decisões) e fatos de gestão, efeitos ou consequências, quer se trate da receita, da despesa, da administração ou guarda de bens e valores pertencentes ou de propriedade da entidade governamental (como os prédios, os dinheiros etc.) ou a ela confiados (como as cauções, as arrecadações por conta de terceiros etc.).

Note-se que o artigo ora comentado procura individualizar a responsabilidade de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens pertencentes à Fazenda pública ou a ela confiados, o que obviamente constitui política acertada porque toda responsabilidade é individual, o que implica, por extensão, pessoas físicas e jurídicas de direito privado, com ou sem finalidade lucrativa.

Conforme se verifica, as medidas a serem providenciadas têm a conotação de uma prestação de contas, a qual se processa:

- ◆ por encerramento do exercício financeiro, para se ter conhecimento dos resultados auferidos durante a gestão e da situação econômica e financeira do ente federativo.;
- ◆ em qualquer momento da gestão, por substituição no cargo;
- ◆ por término do mandato governamental.

As providências a serem levadas a cabo, no sentido de facilitar o entendimento, podem ser agrupadas da seguinte maneira:

- ◆ informações sobre a estrutura administrativa;

- ◆ informações sobre o planejamento governamental e estrutura orçamentária;
- ◆ informações contábeis e financeiras.

2. Procedimentos orçamentários, financeiros e patrimoniais para o encerramento de mandato

São as seguintes as medidas que deverão ser tomadas pela atual administração, a fim de que a sucessora possa tomar suas providências para iniciar a nova gestão.

2.1. Informações sobre a estrutura administrativa

Lei de estrutura e regimentos internos de órgãos da administração central e descentralizada. O conhecimento da estrutura da organização administrativa governamental é de suma importância para a elaboração do orçamento, medição de custos de processos de execução de atividades de cada setor, avaliação da contribuição do setor na execução de ações planejadas e inseridas no âmbito de programas de trabalho. A estrutura organizacional é conhecida na lei respectiva, em que se reconhece os órgãos da administração central e descentralizada. No regimento interno conhecem-se as atividades de cada setor, bem como as responsabilidades dos respectivos gestores.

2.2. Informações sobre o planejamento governamental e estrutura orçamentária

Orçamento em execução e proposta orçamentária para o próximo exercício em discussão no Poder Legislativo. Importantes providências devem ser tomadas no sentido do conhecimento dos saldos das dotações, como também dos programas em execução e daqueles que, possivelmente, terão continuidade no exercício seguinte. O conhecimento da proposta orçamentária, ou em elaboração, ou já encaminhada ao Poder Legislativo para discussão e provável aprovação, também é importante, inclusive saber com que volume de recursos a administração contará para concretizar as metas programadas para o período.

Diretrizes orçamentárias para o próximo exercício. Este documento contém as informações que o gestor necessita para decidir sobre o que fazer, como fazer, por que fazer, quando fazer, com o que fazer e onde fazer, conquanto essas informações podem ser obtidas com mais detalhes na proposta orçamentária. Entretanto, as seguintes informações, obtidas do conteúdo deste documento, poderão ajudar nas decisões a serem tomadas na execução do orçamento: a) a metodologia de elaboração do orçamento; b) preços pelos quais os tributos estão sendo cobrados; c) serviços que estão sendo prestados à população e os preços pelos quais esses serviços são prestados; d) normas sobre gestão e controle de custo e avaliações de resultados; e) metas de resultado primário e nominal; f) receita corrente líquida; g) reserva de contingência; h) evolução do patrimônio líquido da entidade.

Plano plurianual, já elaborado para o próximo quadriênio. O plano plurianual é um documento que integra o sistema de planejamento governamental, devendo ser elaborado em primeiro lugar e para um mandato

completo. Deve refletir o plano de governo, o qual descreverá as ações de caráter estratégico, de longo prazo, com as suas metas e indicadores de natureza social, econômica e financeira. Discussão que vem sendo realizada já há algum tempo entre os especialistas tem por objeto a mensuração monetária das ações que constituem o seu conteúdo. Por não ser o objetivo deste trabalho, deixo à inteligência dos leitores a conclusão sobre o assunto.

Despesas com pessoal, que incluem o quadro do pessoal efetivo, as funções gratificadas, os cargos em comissão e os respectivos encargos sociais. As despesas com pessoal são as realizadas em todas as áreas de atuação do Município, cujo objetivo é o de manter em funcionamento todas as atividades da entidade governamental. As despesas de pessoal serão demonstradas por órgão da administração central e descentralizada.

Alunos matriculados e pacientes internados. A relação de alunos matriculados no ensino fundamental é de suma importância para a administração municipal, posto que se trata de parâmetro para medir a receita do FUNDEB, a que tem direito o Município como responsável pela execução da política educacional no seu âmbito. A relação de pacientes internados, em tratamento nas unidades operacionais de saúde do Município, tem o sentido de medir os recursos que devem ser destinados a essa área originados do SUS.

2.3. Informações contábeis e financeiras

Restos a Pagar (despesas processadas) e serviços da dívida a pagar. Os Restos a Pagar são obrigações reconhecidas como tais, as quais se constituem exclusivamente de despesas empenhadas processadas. Os empenhos são vinculados aos contratos, às leis e aos convênios. Os serviços da dívida a pagar referem-se às amortizações, juros, despesas bancárias e seguros. Demais disso, conquanto não se devam classificar como Restos a pagar Não Processados, deverão ser providenciadas medidas no sentido de serem identificadas as despesas empenhadas em processamento vinculadas a contratos, leis e/ou convênio em execução.

Outras obrigações existentes por força de mandamentos em leis específicas. As obrigações epigrafadas são as que resultam do cumprimento de leis como aposentadorias, pensões, de convênios com entidades sem fins lucrativos sob a forma de subvenções sociais, ou de subvenções econômicas para financiar serviços a preços subsidiados. Estas despesas se empenhadas e processadas, porém não pagas até o dia 31 de dezembro do exercício financeiro, serão inscritas formalmente como Restos a Pagar.

Dívida ativa tributária e não tributária em cobrança administrativa e judicial. A dívida ativa tributária e não tributária compõe-se dos créditos líquidos e certos de origem tributária e contratual, após as verificações, e formalizada junto à Procuradoria Geral do Município para as respectivas cobranças administrativa e judicial. Em realidade esses créditos líquidos e certos já deveriam estar evidenciados pela contabilidade no momento do reconhecimento da receita tributária ou não por ocasião do lançamento direto, por homologação ou por declaração, obedecendo, assim, às determinações contidas na Lei 4.320/64.

Depósitos judiciais, consignações em favor de terceiros, cauções e fianças, recebidos de terceiros. São valores recebidos de terceiros para devoluções futuras, após os cumprimentos de alguma exigência feita pela entidade governamental em razão de mandamentos legais. A entidade governamental responde como fiel depositária, não podendo os valores serem empregados nas atividades cotidianas.

Contratos de empréstimos, financiamentos, autorizados por lei e vinculados a obras e prestação de serviços de longo prazo. São contratos de empréstimos e financiamentos, autorizados por lei, vinculados a investimentos em forma de obras e serviços de execução a longo prazo. As dotações para as despesas com amortizações e juros serão incluídas nos orçamentos futuros, de acordo com as respectivas cláusulas contratuais.

Empréstimos por antecipação da receita. São aqueles realizados mediante contratos para suprir as deficiências de caixa, autorizados por lei específica ou na lei orçamentária. Vencem-se sempre no encerramento de cada exercício financeiro.

Disponibilidades em caixa e em bancos de movimentação livre. As disponibilidades em caixa e bancos destinam-se aos pagamentos de obrigações resultantes das aquisições de bens e serviços empregados ou a serem empregados nas atividades da organização governamental. Essas disponibilidades são formadas por receitas de movimentação livre ou de movimentação vinculada, o que dependerá, exclusivamente, da legislação local sobre o assunto. Dentre os valores de movimentação vinculada por meio da rede bancária destacam-se aqueles que pertencem a terceiros como os depósitos judiciais, cauções, contribuições previdenciárias e consignações diversas, cujas contrapartidas se inscreve no passivo financeiro.

Fundos especiais, convênios, e outras vinculações. São formas de gestão de receitas vinculadas por lei a programas especiais de trabalho ou a ações específicas, nos casos dos convênios. Essas formas de gestão têm as suas respectivas contrapartidas entre os Restos a Pagar, inscritas no Passivo Financeiro governamental. Os valores conveniados com outras entidades quando recebidos antecipadamente devem ser contabilizados sempre como um passivo, geralmente em conta denominada de Convênios a Aplicar. Esta conta é convertida em receitas de transferências conveniadas a partir do momento em que as despesas com a ação conveniada sejam realizadas.

Inventários de agentes da administração, responsáveis por bens e valores, pertencentes ou confiados à guarda e custódia administração pública. Relação dos agentes políticos e/ou administrativos responsáveis pelas realizações de receitas e de despesas ou pela guarda de bens e valores pertencentes ou confiados à Fazenda Pública.

Inventários de bens móveis, imóveis, veículos, equipamentos, máquinas e almoxarifados, bem como de participações em capitais de empresas públicas e sociedades de economia mista. A entidade governamental deve organizar e manter os seus controles sobre os bens tangíveis e/ou intangíveis, ou sobre aqueles que ainda estão em estoques no almoxarifado, mediante inventários permanentes ou periódicos. Sobre esses valores devem ser calculados depreciações, ajustes monetários, bem como processadas as avaliações ou reavaliações, nas quais deverão ser considerados as datas de compras ou recebimentos desses valores em doação. Neste caso, as contabilizações serão feitas com verificações de existência ou não de restrições impostas pelo doador.

Obras públicas e prestações de serviços em plena execução. O controle sobre os serviços e obras públicas de uso comum ou de uso pela administração nas suas atividades deve ser organizado e mantido de tal forma que permita a apuração de custos, prazos de execução, metas concretizadas ou a serem concretizadas. Demais disso, as informações sobre esses valores permitirão, sem dúvida alguma, o conhecimento ou a identificação dos que poderão ser concedidos ou, até mesmo, terceirizados.

Ações na Justiça a favor e contra a Fazenda Pública Municipal. O conhecimento desses passivos é de fundamental importância para uma boa gestão financeira, e tem por fim evitar intervenções de outros poderes governamentais nas finanças da entidade. O inventário deve ser mantido e permanentemente atualizado com o sentido de verificar o impacto dessa situação sobre o patrimônio da entidade governamental.

Créditos líquidos e certos, tributários e não tributários a serem recebidos. Lamentavelmente, não é regra o conhecimento prévio pela Contabilidade dos créditos líquidos e certos, cujos recebimentos são garantidos por leis e contratos. Esse conhecimento é importante, principalmente no momento de se elaborar, não apenas o balanço patrimonial, mas o balanço financeiro, no qual verificaremos o peso desses créditos recebíveis no fluxo de caixa.

Balancetes finais da receita e da despesa, transpostos para o Balanço Financeiro ou Demonstração do Fluxo de Caixa. São documentos de natureza contábil que devem ser elaborados com o objetivo de demonstrar as posições atuais das receitas e das despesas, cujas informações ajudarão a compor o balanço financeiro, qualquer que seja o regime adotado.

Quotas duodecimais para o Poder Legislativo. Questão importante é saber o valor das quotas duodecimais, calculadas em função do total da despesa do Poder Legislativo, as quais deverão ser previstas na programação de caixa e liberadas até o dia 20 de cada mês do exercício.

Transferências constitucionais (União e Estado), voluntárias e conveniadas. Outra questão importante é tomar conhecimento das transferências constitucionais que a entidade tem a receber, sejam as que se originam da União, sejam as que se originam do Estado. As voluntárias são aquelas que se originam de políticas definidas em outras esferas governamentais, as quais são distribuídas com restrições, e as conveniadas são as que se originam de convênios firmados com outras esferas governamentais, ou com entidades de direito privado, com ou sem fins lucrativos.

Subvenções, Contribuições e Auxílios. As subvenções classificam-se em sociais e econômicas. As sociais destinam-se a atender a serviços prestados ou a serem prestados por entidades de natureza social, sem fins lucrativos; as econômicas são aquelas que se destinam a subsidiar preços de serviços públicos, produtos farmacêuticos e alimentícios. As contribuições, correntes e de capital, se destinam a atender a entidades sem fins lucrativos e os auxílios, de capital, geralmente acompanham as subvenções sociais e econômicas.

Relatórios e Demonstrações Contábeis. Um relatório pormenorizado das atividades governamentais da administração que está se encerrando deverá ser preparado e entregue ao sucessor, a fim de que este possa se orientar nas decisões que serão tomadas para dar seguimento à administração local.

O relatório deve ser acompanhado, pelo menos, de um balanço financeiro com os explicativos necessários sobre a movimentação do caixa.

As seguintes demonstrações básicas deverão ser posteriormente elaboradas:

- ◆ **Balanço Patrimonial**, cujo objetivo é demonstrar a composição patrimonial, a situação econômico-financeira e a situação líquida patrimonial.

- ◆ **Balanço Financeiro**, ou balanço do fluxo de caixa, tem por objetivo indicar a movimentação financeira do período a que se refere.
- ◆ **Demonstração do Fluxo de Caixa por Atividades**, que tem por objetivo indicar a movimentação financeira do caixa por atividades operacionais, investimentos e financiamentos.
- ◆ **Variações Patrimoniais**, que tem por objetivo indicar as variações que o patrimônio sofrera ao longo período a que se refere.
- ◆ **Balanço Orçamentário**, que tem por objetivo demonstrar, resumidamente, a gestão orçamentária no exercício a que se refere.

Estas demonstrações serão acompanhadas de demonstrações complementares, explicativas, das situações que refletem, bem como de notas explicativas de situações peculiares que se apresentam em seus respectivos conteúdos.

Deverão acompanhar a prestação de contas final demonstrações consolidadas em dois grupos:

1. aquelas que se referem às entidades jurídicas de direito público interno, ou seja, a entidade central e suas autarquias e fundações;
2. aquelas que se referem às empresas públicas ou sociedades de economia mista, das quais a entidade governamental faz parte.

Capítulo 2

Planejamento Governamental e Gestão Orçamentária, Financeira e Patrimonial

1. Planejamento Governamental

1.1. Do Patrimônio Público

O Patrimônio Público constitui-se de bens do domínio nacional pertencentes às pessoas jurídicas de direito público interno, ou seja, à União, aos Estados, aos Municípios, ao Distrito Federal e as suas respectivas autarquias e fundações, quando estas forem assim determinadas pela lei que as instituir.

Conceito de Patrimônio Público

O Patrimônio Público pode ser conceituado como o conjunto de bens que o integram e que a entidade pública utiliza como meio para a concretização dos seus fins.

Classificação dos Bens Públicos

Os bens públicos classificam-se como:

- ◆ *de uso comum do povo* – aqueles que podem ser usados pela sociedade ou pelo povo, tais como os rios, mares, estradas, ruas e praças e outros;
- ◆ *de uso especial* – os que são utilizados pela administração como meios materiais para a concretização dos seus fins, tais como os edifícios, os terrenos destinados a serviço ou estabelecimento da administração federal, estadual, territorial ou municipal, inclusive de suas autarquias e outros;
- ◆ *dominicais* – que constituem o patrimônio das pessoas jurídicas de direito público, como objeto de direito pessoal ou real, de cada uma das entidades de direito público interno. Não dispendo a lei em contrário, consideram-se dominicais os bens pertencentes às pessoas jurídicas de direito público a que se tenha dado estrutura de direito privado.

Os bens públicos de uso comum do povo e os de uso especial são inalienáveis, enquanto conservarem a sua qualificação na forma que a lei determinar.

Os bens públicos dominicais podem ser alienados, observadas as exigências da lei.

O uso comum dos bens públicos pode ser gratuito ou retribuído, conforme for estabelecido legalmente pela entidade a cuja administração pertencerem.

1.2. Plano Plurianual

Trata-se de uma peça integrante da engrenagem do planejamento municipal, cujo conteúdo é composto de diretrizes e de decisões sobre ações de execução de longo prazo. As proposições são baseadas nas informações existentes no sistema de planejamento, devidamente atualizadas. Se essas informações ainda não existem, é recomendável aprofundar os contatos com a unidade e completar os estudos do Município, da Prefeitura, das entidades descentralizadas e da Câmara Municipal.

O Plano Plurianual é um instrumento de planejamento estratégico, cuja vigência é de, no mínimo, dois anos, podendo, entretanto, ser elaborado para período de cinco anos.

O seu conteúdo está estabelecido no artigo 165, § 1º, da Constituição da República, qual seja, diretrizes, objetivos e metas da administração para:

- ◆ as despesas de capital e outras delas decorrentes;
- ◆ as despesas relativas aos programas de duração continuada.

O desenvolvimento do plano plurianual abrangerá:

- ◆ a caracterização geral do Município como um todo, envolvendo seus diversos centros urbanos e zonas rurais;
- ◆ as informações básicas sobre sua população e sua economia;
- ◆ a identificação dos principais problemas do Município;
- ◆ a definição de políticas e diretrizes gerais de Governo;
- ◆ o quadro dos projetos a serem realizados nos próximos anos com a respectiva ordem de prioridade, bem como os respectivos custos;
- ◆ a definição das fontes de financiamento.

1.3. Diretrizes Orçamentárias

Um plano de diretrizes consiste em um conjunto de objetivos e linhas de ação que, mesmo expostos de forma geral, serve para orientar o desenvolvimento local e melhorar as condições de vida da população. Pode ser ponto de referência de plataformas de governo e fonte alimentadora dos planos, diretrizes orçamentárias e orçamentos anuais. Deve ter uma visão crítica, prospectiva, e tratar de assuntos como:

- ◆ definição do papel que o Município exerce na sua região e o que a administração pode fazer para implementar ou modificar esse papel;
- ◆ diagnóstico sucinto sobre a situação atual do Município, incluindo a caracterização e a problemática das áreas rural e urbana;
- ◆ objetivos gerais ou específicos a serem alcançados, nos próximos anos, com indicação de ações e projetos a serem desenvolvidos e reivindicações a serem encaminhadas aos órgãos competentes.

O conteúdo das diretrizes orçamentárias é estabelecido no artigo 165, § 2º, da Constituição da República, o qual inclui:

- ◆ metas e prioridades da administração, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente;
- ◆ orientações para a elaboração do orçamento anual;
- ◆ disposições sobre as alterações na legislação tributária;
- ◆ disposições sobre os gastos com pessoal, conforme o disposto no art. 169, § 10, II, da Constituição da República¹.

De acordo com o que dispõe o art. 40, §§ e incisos respectivos da Lei Complementar nº 101, de maio de 2000, a função das Diretrizes Orçamentárias foi ampliada. Assim, como consequência da determinação mencionada, este documento deverá ainda conter normas sobre:

- ◆ equilíbrio entre receitas e despesas;
- ◆ critérios e formas de limitação de empenho, a serem efetivados nas hipóteses em que as metas fiscais previstas não se concretizem;
- ◆ controle de custos e avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;
- ◆ cálculo e forma de utilização da Reserva de Contingência².

Anexo de Metas Fiscais, cujo conteúdo se referirá:

- ◆ a metas anuais, estabelecidas em valores correntes e constantes, relativas a receitas e despesas, resultado nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes;
- ◆ a avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior;
- ◆ a memória e a metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica;
- ◆ a evolução do patrimônio líquido, também nos últimos três exercícios, destacando a origem e aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos;
- ◆ a avaliação da situação financeira e atuarial que abrangerá os regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos e do Fundo de Amparo do Trabalhador;
- ◆ a estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

¹ Ver REIS, Heraldo da Costa, parecer Efeitos de ajustes em cargos e salários nas finanças e em serviços municipais, in *Revista de Administração Municipal* n. 260, outubro/dezembro 2006. Rio de Janeiro: IBAM, p. 71-73.

² _____ Reserva de Contingência, in *Contabilidade e Gestão Governamental: estudos especiais*. Rio de Janeiro: IBAM, 2004, p. 175-178.

As Diretrizes Orçamentárias conterão, ainda, Anexo de Riscos Fiscais, onde serão avaliados os **passivos contingentes** e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem. Assim, também, como consequência, estabelecerá as diretrizes para a constituição da Reserva de Contingência que constará do orçamento anual com aqueles objetivos.

O documento Diretrizes Orçamentárias deverá ser aprovado por lei municipal em sessão legislativa que não poderá ser interrompida sem a aprovação do respectivo projeto de lei, conforme o disposto no § 20, do art. 57 da Constituição da República, e terá vigência anual, podendo, entretanto, durante o exercício financeiro, ser alterado por mudanças nas prioridades governamentais.

1.4. Orçamento Anual

O orçamento é um instrumento que expressa, para um período de tempo definido, denominado exercício financeiro, as políticas, programas de operações do governo e os meios de seu financiamento. Assim, o orçamento é, essencialmente, um documento que reflete o planejamento de curto prazo, englobando nesta reflexão:

- ◆ o planejamento socioeconômico, porque o Governo poderá influir, através da despesa ou da receita, e ainda do crédito, na conjuntura econômica e na promoção do bem-estar da população;
- ◆ o planejamento financeiro, porque é talvez o mais valioso instrumento que o administrador dispõe para programar as atividades do órgão que dirige, em consonância com as entradas de dinheiro;
- ◆ o planejamento administrativo, porque através do orçamento se indicam as obras e os serviços que se pretende realizar dentro do exercício financeiro;
- ◆ as responsabilidades da organização e dos seus agentes na obtenção e na aplicação dos meios materiais, humanos e de outras naturezas na execução dos programas de trabalho, buscando assim cumprir a missão do Município junto ao cidadão.

A elaboração do orçamento, além de observar os conteúdos do Plano Plurianual e das Diretrizes Orçamentárias, deve observar os princípios orçamentários estabelecidos na Constituição da República e na Lei 4.320, de 17 de março de 1964, quais sejam:

- ◆ **Anualidade** – fundamenta a vigência da lei que aprova o orçamento para o exercício financeiro que coincide com o ano civil, que se inicia no dia 1º de janeiro e termina no dia 31 de dezembro, daí porque dizer-se que a lei orçamentária é anual.
- ◆ **Continuidade** – relaciona-se com a vida contínua da organização. O fato de o orçamento vigorar por um exercício financeiro não significa que a organização ou a entidade tem a sua vida expirada quando a lei que aprova o orçamento expira, no dia 31 de dezembro. A prova da continuidade da vida da entidade está nos conteúdos dos seus balanços patrimonial e financeiro, cujos valores, que podem ter resultado de operações incluídas ou não no orçamento, são transferidos para o exercício seguinte e se adicionarão aos resultados das operações deste exercício, que também poderão resultar ou não da execução do orçamento.

- ◆ **Entidade** – fundamenta duas das suas principais características, ou seja, a **personalidade jurídica** e a **autonomia administrativa e financeira** que lhes são conferidas pela lei que a institui. Estas características, por exemplo, são enfatizadas na Constituição da República, na Lei 4.320 e na própria Lei de Responsabilidade Fiscal. Isto significa afirmar que cada unidade governamental, tal como a União, o Estado-membro, o Município, o Distrito Federal, a autarquia, a fundação, a empresa pública e a sociedade de economia mista, tem o seu próprio orçamento e o seu próprio balanço. As consolidações desses orçamentos e dos respectivos balanços têm por objetivo demonstrar como a entidade econômica, que é o núcleo central, se desempenhou da sua missão global através dessas entidades.
- ◆ **Equilíbrio** – evidentemente, este princípio, de difícil concretização, não se limita, na sua fundamentação, à igualdade dos totais das receitas e das despesas como conteúdos do orçamento. É preciso que o gestor, antes da elaboração do orçamento, analise as atividades da organização para identificar aquelas que geram receitas sem vínculos a despesas; aquelas que geram apenas despesas com vínculos a produtos e aquelas que geram receitas, despesas e respectivos produtos. Conceitualmente, o equilíbrio pode ser identificado como econômico, financeiro e contábil, dependendo, neste caso, exclusivamente da natureza das operações a serem realizadas.
- ◆ **Especificação** – fundamenta a forma pela qual o orçamento deverá se apresentar com relação ao seu conteúdo. As receitas deverão ser detalhadas, com indicações das respectivas fontes, e as despesas até, no mínimo, o elemento de despesa, com indicação das respectivas aplicações por funções, subfunções, programas, ações (projetos e/ou atividades) e ainda pelos órgãos responsáveis pelas execuções dessas ações.
- ◆ **Evidenciação** – fundamenta o conteúdo orçamentário conforme o disposto no artigo 2º da Lei 4.320, ou seja, o orçamento conterá a discriminação da receita e despesa, de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do Governo. Em realidade, este princípio é o próprio objetivo do orçamento governamental que deve traduzir, por meio das informações nele contidas, o seu papel de operacionalizador dos direitos e das obrigações do Estado junto ao cidadão.
- ◆ **Exclusividade** – prescrito no art. 165, § 8º, da Constituição da República, este princípio fundamenta o conteúdo do orçamento, o qual não abrangerá autorizações para institucionalizações de fatos geradores de receitas e de despesas, bem como certas alterações que possam envolver remanejamentos, transposições ou transferências de recursos de uma dotação para outra ou de um órgão para outro, as quais retratam repriorizações de ações ou despesas governamentais, conforme o disposto no artigo 167, inciso VI, da Constituição da República.
- ◆ **Legalidade** – não está relacionado com a lei orçamentária que aprova o orçamento, como muitos pensam equivocadamente. Relaciona-se com o seu conteúdo, que deverá estar respaldado por leis específicas, como por exemplo: receitas de tributos de competência da entidade; despesas de pessoal, cujos cargos tenham sido institucionalizados previamente por leis; empréstimos ou amortizações, que tenham sido autorizados por leis anteriores à lei de orçamento; vinculações de receitas a programas especiais de trabalho e outros.
- ◆ **Publicidade** – fundamenta a divulgação do ato que aprova o orçamento, ou seja, a lei.

- ◆ **Universalidade** – fundamenta também o conteúdo orçamentário, ou seja, o orçamento abrangerá todas as receitas e todas as despesas da entidade jurídica, vedada quaisquer deduções a qualquer título, seja no que diz respeito às receitas, seja no que concerne às despesas.
- ◆ **Unidade Orçamentária** – fundamenta a unicidade do orçamento, ainda que na entidade jurídica possam existir órgãos com os seus próprios orçamentos, os quais se denominam orçamentos departamentalizados. Esses orçamentos estarão consubstanciados em um só documento, que será aprovado por uma lei.
- ◆ **Unidade de Tesouraria** – fundamenta também o conteúdo orçamentário da receita, conforme o disposto no artigo 56 da Lei 4.320, já mencionado, cuja exceção, entretanto, encontra-se nos artigos 71 a 74 desta mesma lei, que estabelecem as regras para a institucionalização da gestão por fundos especiais, os quais deverão estar caracterizados no orçamento.

A elaboração do orçamento deve se orientar pela metodologia estabelecida pela administração da entidade, que considerará o estudo de:

- ◆ organização administrativa local para identificar os órgãos de atividades-meio e fim, bem como aqueles que executam programas especiais de trabalho descentralizados;
- ◆ atividades dos setores integrantes da estrutura organizacional, considerando aquelas que geram receitas desvinculadas; aquelas que geram exclusivamente despesas e produtos; e aquelas que geram receitas, despesas e produtos³;
- ◆ receitas vinculadas a programas especiais de trabalho que devam ser executados por órgãos da administração direta, ou, até mesmo, por órgãos da administração descentralizada, como as autarquias;
- ◆ processo decisório local;
- ◆ políticas locais, bem como do programa de trabalho do governo que já deverá estar definido para o exercício para se elaborar o orçamento.

A escolha da metodologia dependerá exclusivamente dos resultados dos estudos mencionados.

Espera-se, contudo, que o orçamento enfatize as ações governamentais por áreas de responsabilidade (funções de governo) e reflita a integração dos órgãos de atividades-meio com os órgãos de atividades-fim e, assim, a visão sistêmica da organização da administração municipal na estrutura organizacional da peça orçamentária.

Esta estruturação facilitará sobremaneira a implantação e a implementação do sistema de custos, bem como do sistema de avaliação de resultados, cujas normas, como mencionado, deverão constar das Diretrizes Orçamentárias.

3 Ver Aspectos da gestão orçamentária e financeira, in REIS, Heraldo da Costa. *Contabilidade e Gestão Governamental*: estudos especiais. Rio de Janeiro: IBAM, 2004, p. 43-55.

A estrutura do orçamento anual está estabelecida no artigo 165, § 5º, da Constituição da República. Compõe-se de: Orçamento Fiscal, Orçamento de Investimentos e Orçamento da Seguridade Social, este, no âmbito do Município, compreende os orçamentos da Saúde e da Assistência Social.

O orçamento é aprovado por lei anual. Entretanto, poderá ocorrer que o orçamento, no âmbito do Legislativo, tenha algumas de suas partes vetadas ou seja, rejeitadas parcial ou totalmente, por não atenderem às disposições contidas na legislação, conforme estabelecido no artigo 166, parágrafos, incisos e alíneas respectivas da Constituição da República. Neste caso, há que se observar o determinado no § 8º do artigo 166 da Constituição, que assim dispõe:

Os recursos que, em decorrência de veto, emenda ou rejeição do projeto de lei orçamentária anual, ficarem sem despesas correspondentes poderão ser utilizados, conforme o caso, mediante créditos especiais ou suplementares, com prévia e específica autorização legislativa.

A expressão “os recursos que”, utilizada no início do dispositivo, é para qualificar as receitas que deverão ser obtidas através das atividades da organização.

Observe que sobre as receitas não existem restrições, a não ser nos casos em que os cálculos das projeções não estejam de acordo com as características das fontes ou que tenham sido incluídas no orçamento sem que a lei o autorizasse. Assim, as restrições incidem muito mais nas despesas. Estas (as despesas) dependem das receitas para serem realizadas.

A abertura de crédito suplementar ou especial, qualquer que seja a situação (veto, emenda ou rejeição) a ser atendida, deverá indicar sempre a fonte dos recursos necessários à sua concretização. No caso de veto ou rejeição parcial das despesas, as anulações parciais ou totais das demais despesas serão as fontes dos recursos exigidos.

Se, entretanto, a rejeição for total, a coisa se complica, pois os recursos financeiros necessários à abertura dos créditos especiais dependerão das fontes de receitas próprias e externas.

Esclareça-se aos gestores governamentais dos Municípios (Prefeitos e Vereadores) que, conquanto haja divergências políticas, das quais podem decorrer as situações mencionadas, serão realizadas as aplicações compulsórias nas áreas da Educação, Saúde, Assistência Social, nas obras iniciadas e nas atividades-meio já implantadas pela administração⁴.

1.5 Fontes das Receitas Municipais

A receita pública é examinada sob os seguintes aspectos:

- ◆ **no sentido lato**, como um conjunto de entradas financeiras das mais variadas fontes, dentre as quais destacam-se aquelas com reivindicações de terceiros;

⁴ Ver Thiago de Oliveira, parecer Processo Legislativo. Elaboração da Lei orçamentária e o poder de emenda parlamentar, in *Revista de Administração Municipal* n. 252, março/abril 05. Rio de Janeiro: IBAM, p.48-50.

- ◆ **no sentido stricto**, como um conjunto de entradas que produzem acréscimos de natureza financeira no Patrimônio líquido da entidade.

As receitas do Município originam-se das seguintes fontes:

- ◆ **tributos** da sua competência, tais como impostos, taxas pelo exercício do poder de polícia e taxas por prestação de serviços e da contribuição de melhoria;
- ◆ **atividades econômicas**, tais como agropecuária, indústria, comércio e serviços. Estas atividades podem ser executadas direta ou indiretamente pelo Município. Quando executadas indiretamente, o Município utiliza-se de autarquias, empresas públicas ou sociedades de economia mista;
- ◆ **fruição do patrimônio**, ou seja, da exploração econômica dos bens integrantes do patrimônio da entidade. São receitas os aluguéis, arrendamentos, uso do solo, solo criado, participações societárias, superávit em alienações de bens e aplicações financeiras de excesso de caixa;
- ◆ **transferências constitucionais, voluntárias e conveniadas**. Entre as primeiras encontram-se o FPM, o ICMS, o imposto de renda retido na fonte e outras determinadas pela Constituição da República. As transferências voluntárias originam-se de políticas estabelecidas por outras esferas de governo, cujas leis autorizam essas transferências. São exemplos a merenda escolar, o dinheiro na escola, entre outras. As transferências conveniadas originam-se de negociações feitas entre as esferas governamentais, ou entre estas e entidades privadas. São parcerias realizadas com o propósito de executar ações específicas, na maioria das vezes da responsabilidade da entidade receptora. Neste caso, a entidade deverá cumprir com a sua parte vinculando parcelas de receitas especificadas para a concretização da ação. Assim, os convênios firmados com outras entidades governamentais ou privadas produzem a entrada de recursos financeiros com destinações específicas;
- ◆ **da conversão de direitos contraídos**, tais como multas, indenizações, juros de mora, cobrança da dívida ativa etc.;
- ◆ **da utilização do crédito** para financiamento de atividades, independentemente dos objetivos pretendidos. São exemplos os empréstimos por antecipação de receita orçamentária, os empréstimos ou financiamentos contratados, a emissão de títulos ou, ainda, as consolidações de dívidas ou transformações de dívida flutuante em dívida consolidada.

As receitas municipais classificam-se em Receitas Correntes e Receitas de Capital, que assim se apresentam:

- ◆ **Receitas Correntes** – Receita Tributária, Receita de Contribuições, Receita de Agropecuária, Receita Industrial, Receita Patrimonial, Receita de Serviços, Transferências Correntes e Outras Receitas Correntes.
- ◆ **Receitas de Capital** – Operações de Crédito, Alienações de Bens, Amortização de Empréstimos, Transferências de Capital e Outras Receitas de Capital.

1.6 Despesas Municipais

As despesas municipais são realizadas com os seguintes objetivos:

- ◆ dar condições de funcionamento a todas as atividades-fim e meio já implantadas e implementadas pelo Município. Esclareça-se, contudo, que o Município poderá utilizar-se de recursos privados para executar, mediante parcerias, concessões ou permissões, certas atividades de caráter econômico ou social;
- ◆ atender, mediante novos investimentos, às exigências da população, possibilitando a expansão, criação ou aperfeiçoamento daquelas atividades-meio e fim. Outro esclarecimento: neste caso podem ocorrer certas aplicações que economicamente não se classificam como investimentos, mas traduzem aquisições de bens já prontos os quais destinam-se a contribuir para a execução de certas atividades-meio ou fim.

As despesas, independentemente da sua natureza e do objetivo pretendido, diferentemente das perdas ou dos desperdícios detectados, contribuem sempre para a geração de **benefícios sociais, econômicos e financeiros**, para a prestação de serviços ou para a formação de um produto.

As despesas com esses objetivos resultam de operações que transitam pelo orçamento e que se classificam em:

- ◆ **institucionais**, aquelas que evidenciam as responsabilidades dos órgãos da administração central e das entidades descentralizadas, integrantes da Administração Municipal na execução dos respectivos programas de trabalho;
- ◆ **funcionais**, em que se identificam as áreas de responsabilidade, aquelas em que o governo executa o seu programa de trabalho. Exemplo: educação, cultura, saúde e outras. Esta classificação se baseia na Portaria nº 42/99 do Ministério de Planejamento, Orçamento e Gestão;
- ◆ **programas**, conjunto de ações no qual são identificados metas, prazos de execução e objetivos pretendidos, congruentes com o produto final a ser alcançado na área de responsabilidade. Cada ação tem a sua meta específica e esta é congruente com o produto esperado. Quando o programa é demasiado extenso, costuma-se desdobrá-lo em pequenos segmentos denominados subprogramas, que têm o sentido de facilitar o controle e a avaliação de desempenho. Destaque-se que o Município poderá institucionalizar os seus próprios programas, sejam comuns ou especiais, para as áreas de responsabilidade. As ações classificam-se em **projetos** e **atividades** cujos conceitos são os seguintes: **projeto** é um instrumento de programação que tem por fim refletir uma ação temporária que, uma vez alcançada a meta que lhe fora determinada, não mais se repetirá no orçamento; **atividade** é um instrumento de programação que tem por fim refletir uma ação repetitiva, permanente ou contínua. É por meio dela que se verifica a continuidade da organização;
- ◆ **categorias econômicas de despesas**, que se desdobram em Despesas Correntes e Despesas de Capital, as quais são assim conceituadas:

Despesas Correntes, aquelas realizadas pela administração com o objetivo de dar condições de funcionamento a toda a máquina administrativa dos órgãos da administração central e das entidades descentralizadas da organização municipal.

Despesas de Capital, as que têm por objetivo a obtenção de ativos das mais variadas naturezas e que contribuirão para a geração de benefícios e desenvolvimento de todas as atividades da entidade. Classificam-se como Investimentos, Inversões Financeiras e Transferências de Capital.

2. Gestão e Controle na Administração Municipal

2.1. Contabilidade

A Contabilidade tem por fim a evidenciação:

- ◆ dos fatos ligados à administração orçamentária, financeira, patrimonial e industrial;
- ◆ dos recursos orçamentários vigentes consignados aos vários programas de trabalho do governo; da despesa empenhada à conta desses recursos e das respectivas disponibilidades orçamentárias;
- ◆ das alterações da situação líquida patrimonial, resultantes ou não de operações orçamentárias;
- ◆ perante a Fazenda Pública, da situação de todos quantos, de qualquer forma, administrem fundos de qualquer natureza, da situação dos que efetuem ou ordenem gastos ou arrecadem receitas, bem como dos que são responsáveis por bens a ela pertencentes ou confiados.

A Contabilidade é entendida como um processo gerador de informações para auxiliar nas decisões, controle e avaliação de desempenho da Administração, sobre:

- ◆ a situação patrimonial da entidade;
- ◆ os resultados obtidos pelas unidades de serviços;
- ◆ os direitos e obrigações de qualquer natureza, resultantes de leis, contratos, convênios, ajustes e outros;
- ◆ os bens e valores, monetários ou não, pertencentes ou confiados a Fazenda Pública;
- ◆ os custos dos serviços de qualquer natureza mantidos pelo Município;
- ◆ a gestão por Fundos Especiais;
- ◆ as receitas e gastos resultantes de operações orçamentárias;
- ◆ a coordenação das atividades contábeis da Administração Municipal.

Na organização da Contabilidade devem ser observadas as normas da Lei 4.320, bem como os princípios de contabilidade⁵, estabelecidos pela Resolução 750, quais sejam: Princípios da Entidade, da Continuidade, da Oportunidade, do Registro pelo Valor Original, da Atualização Monetária, da Competência e da Prudência⁶, bem como das Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao setor público, que integram aquela Lei, ambos do Conselho Federal de Contabilidade.

O papel da contabilidade na administração de uma organização é o de fornecer informações úteis e confiáveis sobre o desempenho dos seus gestores, a fim de que se possa verificar se os resultados planejados estão se concretizando.

No planejamento da Contabilidade, o plano geral de contas (PGC) assume papel importante, posto que nele se visualizam as categorias de classificação e os procedimentos a serem adotados, mediante os quais serão geradas as informações que constarão das demonstrações a serem produzidas periodicamente.

Nesse planejamento a informação contábil visará, sobretudo, demonstrar:

- ◆ os registros das operações realizadas e os respectivos efeitos sobre o Patrimônio do Município;
- ◆ a situação financeira e econômica do Município;
- ◆ o desempenho da entidade, por intermédio de cada uma das suas atividades, quer remuneradas ou não, ou por área de atuação;
- ◆ os custos de execução dos programas governamentais, bem como os ativos alocados a cada área de atuação do governo;
- ◆ o controle das dotações fixadas para cada espécie de despesa governamental, bem como a verificação da necessidade da abertura dos créditos adicionais e a existência dos recursos necessários à sua concretização;
- ◆ o controle dos bens, direitos e obrigações do Município.

Além disso, complementando o sistema de informação contábil, o planejamento deverá estruturar um conjunto de demonstrações e relatórios internos, para fins gerenciais.

2.2. A Gestão Orçamentária

A execução do orçamento é a fase em que se arrecada a receita e se cumprem os programas de trabalho. Antes, entretanto, cada Poder, imediatamente após a promulgação da lei de orçamento e com base nos limites nela fixados, aprovará um quadro de quotas de despesa que cada unidade orçamentária ficará autorizada a utilizar.

5 Ver Princípios de contabilidade e a contabilidade governamental, in REIS, Heraldo da Costa. *Contabilidade e Gestão Governamental*: estudos especiais, Rio de Janeiro: IBAM, 2004, p. 145-174.

6 Ver Regime de Caixa ou de Competência: eis a questão, in REIS, Heraldo da Costa, *Revista de Administração Municipal* n. 260, outubro/dezembro, 2006, Rio de Janeiro: IBAM, p. 37-48.

A fixação das quotas atenderá aos seguintes objetivos:

- ◆ assegurar às unidades orçamentárias, em tempo hábil, a soma de recursos necessários à melhor execução do seu programa anual de trabalho;
- ◆ manter durante o exercício, na medida do possível, o equilíbrio entre a receita e a despesa realizada, de modo a reduzir ao mínimo eventuais insuficiências de tesouraria.

As cotas distribuídas às diversas unidades orçamentárias poderão ser alteradas durante o exercício, observados os limites das dotações e o comportamento das receitas.

Assim se consagra o equilíbrio através da programação financeira. Esta abrangerá as receitas e as despesas, considerando ainda os créditos adicionais.

Os Municípios devem acompanhar a execução da programação financeira, a fim de evitar a assunção de compromissos acima de suas possibilidades, bem como o descumprimento do programa anual do trabalho.

A execução orçamentária, principalmente da despesa, obedece a normas estabelecidas na Lei 4.320/64, Lei 8.666/93 e LC 101/2000, tais como:

- ◆ a regra geral dispõe que a despesa pública passa pelo processo de licitação, cuja modalidade fica na dependência da natureza e do valor a ser licitado, podendo, entretanto, ser dispensada ou inexigida, observadas certas condições para que ocorra;
- ◆ uma vez licitada, dispensada, ou ainda inexigida, é feita a escolha do vencedor e adjudicado o contrato, que será obrigatoriamente empenhado;
- ◆ assim, toda e qualquer despesa deve ser empenhada à conta da dotação que a lei orçamentária lhe determinou. O empenho será ordinário, e, como exceção, por estimativa ou global;
- ◆ para cada empenho será emitido um documento denominado Nota de Empenho, sendo dispensado em casos especiais definidos e determinados na Lei Municipal;
- ◆ a despesa empenhada deverá passar pelo processo de liquidação, que tem por objetivo verificar a certeza e liquidez do credor;
- ◆ uma vez confirmada a obrigação a pagar, esta será extinta por qualquer meio indicado na legislação. Neste caso, poderá ser mediante dação em pagamento, pagamento por caixa ou por ordem bancária, ou ainda por compensação tributária.

Durante o exercício, o orçamento poderá sofrer alterações na sua execução por vários motivos, tais como: insuficiências nas dotações orçamentárias, omissões no orçamento e às vezes por calamidades públicas. A lei permite que essas ocorrências sejam solucionadas mediante a abertura dos seguintes créditos adicionais:

- ◆ **suplementares**, para reforço das dotações insuficientemente consignadas no orçamento⁷;

⁷ Ver REIS, Heraldo da Costa, Créditos Suplementares na Lei Orçamentária, in *Revista de Administração Municipal*, Seção Finanças Municipais, n. 259, julho/setembro 2006, Rio de Janeiro: IBAM, p. 46.

- ◆ **especiais**, para o caso das despesas imprevistas no orçamento;
- ◆ **extraordinários**, para o caso das imprevisibilidades orçamentárias, tais como calamidades públicas e outras situações que independem da ação volitiva da administração.

Os créditos adicionais suplementares e especiais serão autorizados por lei e abertos por Decreto do Poder Executivo. Os suplementares poderão ser autorizados na própria lei orçamentária, desde que o Poder Legislativo os aceite quando da sua votação. Os créditos adicionais extraordinários serão abertos por Decreto do Executivo, mas deles dará imediato conhecimento ao Poder Legislativo.

Para a abertura dos créditos adicionais suplementares e especiais, a lei exige a existência de recursos disponíveis, desde que não comprometidos. Estes estão definidos no art. 43, §§ e incisos da Lei 4.320 e são os seguintes:

- ◆ **excesso de arrecadação**, que é a diferença positiva entre a previsão e a arrecadação, na qual se considerará a tendência do exercício. Do produto calculado serão subtraídos os créditos extraordinários autorizados e abertos no exercício;
- ◆ **superávit financeiro**, que é a diferença positiva entre o Ativo Financeiro e o Passivo Financeiro, apurado em balanço patrimonial do exercício anterior; e
- ◆ **anulação parcial ou total** de dotações fixadas no orçamento para cada espécie de despesa.

Outros motivos, entretanto, que não os mencionados, como os créditos adicionais, poderão determinar alterações na estrutura do orçamento tais como: reformulações administrativas, repriorizações de ações e de gastos governamentais. Estas alterações deverão ser atendidas mediante apresentação de projetos aprovados por leis específicas. Tais alterações serão identificadas por remanejamentos, transposições e transferências de recursos de um órgão para outro, de uma dotação para outra, respectivamente, na forma do que dispõe o inciso VI, do artigo 167, da Constituição da República.

2.3. A Gestão Financeira

Em princípio, a gestão financeira das operações governamentais se processa com observância do princípio da unidade de tesouraria e da não afetação das receitas, conforme estabelecido no artigo 56 da Lei 4.320. Diz-se então que este tipo de gestão financeira é centralizado.

Entretanto, a lei permite a adoção de gestão financeira por fundos especiais como exceção àquele princípio, conforme disposições contidas nos artigos 71 a 74 da Lei 4.320.

Os fundos especiais são constituídos de receitas determinadas em lei específica, cujo conteúdo deverá evidenciar:

- ◆ objetivo claramente determinado, ou seja, a formação de lastro financeiro para garantir o pagamento das obrigações surgidas durante a execução do programa especial de trabalho a que se vincula;
- ◆ receita especificada na lei que instituir o programa especial de trabalho;

- ◆ órgão ao qual o fundo se vinculará;
- ◆ determinação do gestor e respectivas atribuições;
- ◆ programa especial de trabalho, com as despesas claramente definidas e congruentes com o objetivo determinado;
- ◆ destinação do saldo de caixa;
- ◆ contabilidade própria, mediante a segregação de contas;
- ◆ plano de aplicação;
- ◆ prestação de contas do gestor.

A gestão financeira governamental⁸ também se processa extraorçamentariamente, ou seja, por meio de operações que não transitam ou não se originam da execução orçamentária. São recebimentos e pagamentos de valores de terceiros, pelos quais a entidade governamental responde como fiel depositária. São valores recebidos para cumprimento de exigências legais ou contratuais que, uma vez cumpridas, são devolvidos às origens.

Essas operações extraorçamentárias de natureza financeira devem constituir uma programação a parte, ou seja, um cronograma independente das operações, também de natureza financeira, porém originadas da execução orçamentária.

2.4. Relações Financeiras Câmara-Prefeitura

Durante o exercício, o Poder Executivo, em razão do que determinam os arts. 29-A e 168 da Constituição da República, combinados, liberará, extraorçamentariamente, os recursos financeiros do Legislativo, em cotas duodecimais, até o dia 20 de cada mês, para que este Poder tenha condições de manutenção e de funcionamento.

Durante o exercício a Câmara realizará as suas despesas, observando as normas pertinentes, e encaminhará os seus balancetes financeiros à Prefeitura, nos prazos determinados pela legislação, para fins de integração à Contabilidade geral do Município e consequente elaboração do seu Balanço integrado.

Ao encerrar-se o exercício financeiro, dependendo do que dispuser a lei municipal, a Câmara devolverá ou não aos cofres da Prefeitura o seu saldo de caixa acompanhado dos empenhos liquidados e prontos para pagamentos para serem inscritos em Restos a Pagar.

Acrescente-se que, se a Câmara não devolver as sobras de caixa do exercício anterior, após os pagamentos das respectivas obrigações, o saldo será considerado adiantamento da primeira cota correspondente ao mês de janeiro do exercício subsequente, conforme os já mencionados arts. 29-A e 168 da Constituição.

⁸ Ver Gestão Financeira, in REIS, Heraldo da Costa, *Contabilidade e Gestão Governamental*: estudos especiais, Rio de Janeiro: IBAM, 2004, p. 119-144.

2.5. Empréstimos e Financiamentos

Durante o exercício o Chefe do Poder Executivo poderá realizar operações de crédito de natureza financeira, mediante as quais obterá recursos sob a forma de empréstimos ou financiamentos para as atividades que pretenda desenvolver, com observação das regras pertinentes contidas na Resolução nº 43/2001, com as alterações da Resolução nº 3/2002, do Senado Federal.

Dependendo do objetivo pretendido, essas operações de crédito poderão ser:

- ◆ por antecipação da receita orçamentária (ARO), que se destinam a atender a insuficiências momentâneas do Caixa. Essas operações de crédito deverão ser pagas até o encerramento do exercício em que se originou. Acrescente-se que este tipo de operação de crédito está proibido no último ano de mandato do Prefeito, conforme explicitou o art. 38, IV, b, da LRF;
- ◆ com prazo superior a 12 (doze) meses, vinculadas a obras e serviços públicos, na forma do artigo 98 da Lei 4.320.

A operação de crédito de natureza financeira será realizada mediante contrato, devendo ser autorizada por lei municipal, em qualquer caso e qualquer que seja o objetivo pretendido, além de observar os requisitos quanto ao limite de endividamento estabelecido no artigo 167, III, da Constituição da República e na Resolução nº 69/95, com as modificações que lhe foram introduzidas pelas Resoluções nº 19, de 27 de março de 1996 e nº 23, de 11 de abril de 1996, todas do Senado da República.

De acordo com o artigo 42 da LRF, é vedado ao titular de poder ou órgão referido no art. 20, nos dois últimos 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 este efeito⁹.

2.6. O Controle na Administração Municipal

O controle é uma função mediante a qual a administração procura assegurar-se:

- ◆ da integridade do patrimônio da entidade, que está sob a sua responsabilidade;
- ◆ do cumprimento dos objetivos e metas previamente formulados e estabelecidos nos programas de trabalho;
- ◆ da aquisição e aplicação dos recursos ou insumos com economicidade e eficiência, respectivamente, bem como da obtenção de resultados os mais eficazes e dos seus efeitos no seio da sociedade.

Dentro da técnica do orçamento-programa, procura-se realizar o acompanhamento físico com o emprego de unidades de medidas adequadas às atividades e projetos que serão executados. Este acompanhamento físico é um grande auxiliar do planejamento porque, a par do conhecimento da realização financeira das despesas,

⁹ Ver REIS, Heraldo da Costa, Regime de Caixa ou de competência: eis a questão, in *Revista de Administração Municipal*, nº 260, outubro/dezembro, 2006, Rio de Janeiro: IBAM, p. 37-48.

permite conhecer também o que a Administração fez com tais recursos e conduz a um custo médio unitário que facilitará a preparação dos orçamentos futuros.

A Constituição da República, por meio do seu artigo 74, parágrafos e incisos respectivos, dispõe que cada Poder manterá o seu sistema de controle interno para o fim de avaliar o desempenho da organização nos conceitos da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade, bem como verificar a aplicação dos dinheiros públicos confiados às entidades de direito privado e, finalmente, preservar as parcelas patrimoniais sob a sua responsabilidade e, conseqüentemente, o Patrimônio total do Município¹⁰.

2.7. Aplicações Compulsórias

Durante o exercício financeiro o Poder Executivo Municipal deverá fazer as seguintes aplicações compulsórias:

- ◆ Mínimo de 25% (vinte e cinco por cento) da receita de impostos¹¹ e de transferências constitucionais em programas na área da educação, para o desenvolvimento do ensino, com prioridade para o ensino fundamental, conforme artigo 212, da Constituição da República, Emenda Constitucional nº 14, de 12 de setembro de 1996¹² e Medida Provisória (MP) nº 339, de 28 de dezembro de 2006.
- ◆ Em merenda escolar, conforme disposições da Lei Federal nº 8.913, de 12 de julho de 1994.
- ◆ Em programas de saúde, conforme disposições das Leis Federais nº 8.080, de 19 de setembro de 1990 e nº 8.689, de 27 de julho de 1993 e da Emenda à Constituição da República nº 29, de 13 de setembro de 2000, com a utilização de fundo especial, conforme o disposto no art. 77, § 3º do ADCT.
- ◆ Programa de assistência social, conforme disposições da Lei Orgânica da Assistência Social (federal) nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993 e suas modificações.
- ◆ Programa de defesa dos direitos da criança e do adolescente, conforme disposições do Estatuto dos Direitos da Criança e do Adolescente, aprovadas pela Lei Federal nº 8.069, de 13 de julho de 1990.
- ◆ Programa de infraestrutura de transportes, conforme o determinado no art. 1º-B, da Lei Federal nº 10.866, de 4 de maio de 2004.

10 Ver Controle Gerencial na Administração Pública, in REIS, Heraldo da Costa, *Contabilidade e Gestão Governamental: estudos especiais*, Rio de Janeiro: IBAM, 2004, p. 87-96.

11 Ver REIS, Heraldo da Costa, A compensação tributária nas finanças municipais, in Seção Finanças Municipais, *Revista de Administração Municipal*, nº 260, outubro/dezembro, 2006, Rio de Janeiro: IBAM, p. 49.

12 Atente-se que está em tramitação no Congresso Nacional Emenda Constitucional que modificará o art. 212 da Constituição Federal e dará nova redação aos arts. 60 e 76 do Ato das Disposições Transitórias.

2.8. Mudanças Climáticas. Os Créditos Extraordinários. Os Passivos Contingenciais. A Reserva de Contingência

Enchentes, secas e outros fatos que nos entristecem, em que pesem serem realidade e não resultarem, na maioria das vezes, da ação volitiva do homem, traduzem problemas que afligem populações urbanas e não urbanas dos nossos Municípios, com efeitos graves sobre as finanças desses Municípios e, por extensão, às demais esferas governamentais.

Não é hora de atacar ou de apontar erros dos governos, não importando a esfera em que se localize, mas, sim, de indicar caminhos que levem a soluções que possam, pelo menos, minorar as consequências funestas e prevenir para que fatos como estes não venham abalar o espírito do cidadão que, apesar do cumprimento de suas obrigações tributárias, vê-se dependendo da mobilização dos que se mostram solidários com o seu sofrimento, como se vem testemunhando.

Que tipo, então, de enfrentamento se pode indicar para um problema atribuído quase que exclusivamente a alterações climáticas, como os que ocorrem em várias regiões do país, afligindo a população brasileira?

A Lei Complementar nº 101/2000 (LRF) dispõe no seu artigo 5º, III, sobre a obrigatoriedade da constituição de uma reserva de contingência orçamentária, cuja forma de utilização e montante, definidos com base na receita líquida, serão estabelecidos na Lei de Diretrizes Orçamentárias do Município, destinadas ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.

Observe que a lei menciona duas situações distintas que podem ser atendidas pela reserva de contingência, quais sejam: passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos. Os primeiros podem decorrer da imprevisibilidade e os demais, das imprevisões.

Como se vê, entendo que não basta a Lei de Diretrizes Orçamentárias estabelecer a regra, isto porque ela não tem a força de uma lei ordinária em que se possa dispor sobre a obrigação de se incluir tal programa de trabalho, como faz a própria Constituição da República no que respeita à obrigatoriedade de aplicações mínimas nas áreas da educação e da saúde.

Evidentemente, está-se falando de atuação governamental na área das políticas voltadas para o problema que ora se enfoca, as quais se refletirão no orçamento e nas finanças governamentais, o que implica conhecimento prévio da situação e dos recursos de que a administração poderá dispor para a concretização do objetivo de evitar que tragédias de proporções semelhantes, ou até mesmo em proporções menores, venham a ocorrer.

As ações resultantes das políticas estruturadas para o problema podem ser classificadas como seguem:

- ◆ as que se destinam a implementar soluções para a situação já existente;
- ◆ as que se destinam a prevenir e evitar tragédias como as que já se presenciou em ocasiões diversas.

Para as primeiras, a legislação pertinente indica o crédito extraordinário, conforme se verifica na Lei 4.320/64, no capítulo dos créditos adicionais, e no art. 167, § 3º da Constituição da República, que implica providências urgentes

por parte do Poder Executivo de qualquer esfera governamental, em ato próprio, o Decreto ou outro normativo definido em lei, para a sua abertura, quais sejam:

- ◆ caracterização do fato como calamidade pública ou situação de emergência, o que dependerá da sua extensão;
- ◆ diagnóstico dos efeitos do fenômeno identificado;
- ◆ definição das ações pertinentes à situação;
- ◆ previsão de custos para as ações que se fizerem necessárias ao atendimento da situação caracterizada;
- ◆ elaboração do programa de trabalho a ser executado;
- ◆ previsão, em dispositivo próprio no Decreto, de abertura do crédito extraordinário, de autorização para abertura de crédito adicional suplementar, com estabelecimento de limite em percentual ou em valor absoluto, caso as dotações provisionadas para as despesas sejam insuficientes para as respectivas realizações.

Evidentemente, por se tratar de uma situação de exceção, a realização dos gastos previstos no crédito extraordinário independe de outras formalidades exigidas pela legislação em uma situação normal, o que não significa que a administração se descuidará do necessário controle que deve manter sobre os gastos.

Uma vez atendida a situação, o Chefe do Poder Executivo deverá preparar a respectiva prestação de contas, cuja composição será formada pelo ato de abertura e dos documentos comerciais comprobatórios das despesas realizadas, e apresentar ao Poder Legislativo respectivo da unidade Federativa para submeter-se ao seu crivo e aprovação, com a sua transformação em lei.

A vigência do crédito extraordinário vai da data da sua abertura ao dia 31 de dezembro do exercício financeiro de origem, salvo se o ato de abertura se der em um dos últimos quatro meses desse exercício, quando, então, poderá ter a sua vigência estendida para o exercício seguinte para o qual poderá ser transferido.

É certo que a situação excepcional produzirá efeitos negativos sobre a receita da entidade governamental, o que implicará providências da sua administração no sentido de absorver o impacto sem prejudicar a execução de outros gastos necessários à manutenção e funcionamento das suas atividades administrativas. Daí os gastos do crédito extraordinário poderem ser absorvidos pela reserva de contingência, que deverá estar já autorizada no orçamento do exercício financeiro para o qual fora elaborado, de acordo com as normas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias ou em lei ordinária, conforme se recomendou.

Outras providências poderão ser adotadas no sentido de preservar o equilíbrio nas contas governamentais, tais como redução de gastos de menor prioridade e, constatada a possibilidade, não assumir novas obrigações de pagamento.

Para as ações classificadas no segundo item, no que respeita às situações decorrentes de alterações climáticas, já há estudos que indicam caminhos de prevenção, o que leva a refletir sobre as justificativas da não inclusão de programas de trabalho no orçamento para esse tipo de problema. Em realidade, defende-se aqui um planejamento prévio e sério, que envolva todas as situações-problema que possam vir a ocorrer no Município. No que respeita

à situação aqui enfocada, são necessários alguns passos para que as ações governamentais possam constar já do orçamento governamental, como se descreve a seguir.

Primeiro, dependendo da região em que se localize, é necessário diagnosticar a natureza do problema que se quer enfrentar – seca ou enchente – e o período em que se concretiza. Após a identificação das causas do problema, estruturar as possíveis ações preventivas (contenção de encostas, construção de moradias ou de represas ou açudes, e outras...) as quais serão programadas com metas de curto, médio e longo prazos, nas respectivas execuções, incluídos os recursos destinados à mão de obra, equipamentos, materiais e outros itens que possibilitem evitar, prevenir ou, pelo menos, minimizar os castigos que a natureza vem aplicando a parcelas cada vez maiores da população.

É evidente que se fala de um programa de trabalho que deve ser elaborado obrigatoriamente pelas esferas governamentais envolvidas e de forma integrada. Entretanto, sabe-se que um plano não pode ser executado apenas porque se quer, ainda que incluídos os recursos já mencionados. Necessária se faz a previsão de recursos financeiros que possibilitarão a execução do programa. Mas, aqui, chega-se a um dilema: de onde tirar esses recursos? Instituir impostos? Taxas de prevenção de secas ou de enchentes? Buscar os recursos nas transferências constitucionais ou em outras fontes? A decisão cabe à esfera governamental responsável pelo programa de trabalho.

No que respeita à vinculação de parcelas de impostos ao programa de trabalho de prevenção de que se trata neste texto, deve-se observar o prescrito no art. 167, IV, da Constituição Federal, o que não impede o Congresso de votar uma Emenda no sentido de instituir a vinculação, como ocorre com as demais vinculações ali autorizadas.

Concretizada, por lei, a vinculação de certas receitas ao programa de trabalho, a gestão financeira das entidades envolvidas cuidará de formalizar o Banco onde os recursos financeiros serão depositados para a formação do lastro financeiro necessário aos pagamentos das obrigações surgidas com a execução do programa de trabalho.

Conclui-se, portanto, que, apesar da nobreza dos gestos de solidariedade que se constata nas ocasiões de sofrimento e dor de parcelas da população, estes não podem ser a ajuda principal para aqueles que forem vitimados por qualquer imprevisto. Os poderes públicos, sim, é que possuem os mecanismos disponíveis para, pelo menos, atenuar as consequências que possam advir de situações como as que serviram de motivação para a elaboração deste texto.

2.9. Interpretação do art.42 e parágrafo único da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF)

Dispõe o art. 42 e o parágrafo único da Lei Complementar nº 101/2000:

Art. 42– É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, 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 este efeito.

Parágrafo único – Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício.

Da interpretação do mencionado dispositivo destacam-se os seguintes conceitos:

Obrigações de despesa

Da leitura do dispositivo destaque-se a necessidade de se entender a expressão em epígrafe, cujo significado está ligado à compreensão dos estágios da despesa governamental a seguir descritos:

- ◆ Licitação, a ser feita por qualquer das modalidades prescritas na Lei nº 8.666/93, ou da sua dispensa ou inexigibilidade, dependendo das condições de execução estabelecidas nesta lei.
- ◆ Formalização do contrato, que deverá conter as cláusulas que o art. 55, e respectivos incisos, da Lei nº 8.666/93, estabelece. Dentre essas cláusulas destaca-se a que está determinada no inciso V, que trata do crédito orçamentário por onde ocorrerá a despesa a ser realizada, a partir do qual o empenho e respectivo documento comprobatório denominado Nota de Empenho, após as suas feitura, se vinculam aos contratos.
- ◆ Reserva de parcela da dotação orçamentária, cuja importância é apenas garantir o recurso orçamentário para o empenho definitivo, após a formalização do contrato, o qual possibilitará a realização definitiva da despesa.
- ◆ Empenho, que poderá ser global ou parcial, nas formas estabelecidas no art. 60 da Lei 4.320. Vale lembrar que é este procedimento que faz o contrato entrar em execução. O empenho é determinado pela autoridade competente, a qual poderá ser o Prefeito, o Presidente do Poder Legislativo ou a quem for delegada a competência.
- ◆ Liquidação, que é o processo de reconhecimento da obrigação de pagar, como prescrito nos arts. 58, 61, 63 e 64, todos da Lei 4.320.
- ◆ Pagamento ou extinção da dívida, por qualquer das modalidades prescritas na legislação pertinente, o que inclui extinção de créditos tributários conforme prescrito na Lei Federal nº 5.172/66 que aprova normas gerais de Direito Tributário.

Observe que a obrigação de despesa surge após cumprir os estágios descritos até o processo da liquidação, conforme o art. 63, da Lei 4.320, que é o do reconhecimento do crédito líquido e certo daquele que cumpriu o implemento de condição ou o objeto do contrato, após o que vem a obrigação do ente federativo de cumprir a sua parte, ou seja, a obrigação de pagamento, conforme as disposições dos arts. 58 e 62, ambos da mencionada Lei nº 4.320.

Se porventura verificar-se que no exercício de origem não existe ou que não haverá possibilidade da existência de disponibilidade financeira (caixa) suficiente para a extinção da dívida, a assunção da obrigação de despesa estará vedada.

Cumprimento integral no período

A LRF, no seu art. 42, veda a realização da despesa que não possa ser cumprida integralmente nos dois últimos quadrimestres do exercício financeiro do encerramento do mandato do titular do Poder ou do órgão, ou seja,

se o implemento de condição não for cumprido integralmente, ou mesmo cumprido, se porventura não houver recursos financeiros suficientes para serem transferidos para o exercício seguinte.

Ocorre, entretanto, a existência da possibilidade de transferências do pagamento integral ou parcelado para o exercício financeiro posterior acompanhado da suficiência de caixa. Evidentemente, neste caso, a obrigação de despesa será transferida para o período seguinte como Restos a Pagar Processados, na forma do art. 92, parágrafo único, da Lei 4.320.

Titular de Poder e de órgão

Temos aqui dois conceitos referentes aos que estão na direção da organização dos dois Poderes que constituem o Governo Municipal, ou seja, Executivo e Legislativo, cujas responsabilidades resultam da observância de regras da legislação orçamentária e financeira aplicável à Administração Pública, da qual destacam-se a Lei Federal nº 8.666/1993 e suas modificações, que dispõem sobre normas gerais de licitações e contratos e do disposto no art. 58 da Lei nº 4.320, que estabelece o seguinte: “O empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não do implemento de condição”.

Destaque-se do mencionado dispositivo a expressão autoridade competente que, evidentemente, só pode ser o agente da Administração Pública legalmente habilitado para assumir direitos e obrigações em nome do ente federativo, no caso, o Município, ou da entidade jurídica descentralizada como a autarquia ou a fundação, ou ainda a empresa pública ou a sociedade de economia mista.

Assim, no caso do Município, temos, inicialmente, o Prefeito, com o Chefe do Poder Executivo, ou aquele a quem ele delegou competência, para assumir direitos e obrigações, incluindo os que estejam na direção de autarquia ou fundações instituídas no âmbito da Administração Pública. No âmbito do Poder Legislativo, o seu Presidente, eleito pelos seus pares, ou aquele a quem ele delegou competência para assumir direitos e obrigações.

Assim, titular de Poder é aquele que detém a competência legal para assumir direitos e obrigações do Município: a) no caso do Poder Executivo, o Prefeito, eleito diretamente pelo povo, e b) no caso do Poder Legislativo, o seu Presidente, eleito diretamente pelos seus pares. E titular de órgão e/ou entidade jurídica descentralizada, a quem fora delegada competência, seja no âmbito do Poder Executivo, seja no âmbito do Poder Legislativo.

A obrigação de pagamento, conforme já mencionado, resulta: (a) da verificação do cumprimento do objeto do contrato, ou seja, do cumprimento do implemento de condição, e (b) do cumprimento do mandamento da Constituição Federal ou de lei específica.

Suficiência de caixa

Observe que no âmbito do art. 42 e seu parágrafo único da Lei nº 101/2000 são apresentadas duas situações:

1. a primeira, que diz “... contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele ...”, quer dizer, cumprido o implemento de condição, há que pagar o débito dentro dos dois últimos quadrimestres do exercício de origem em que ela foi reconhecida. Neste caso, não havendo a possibilidade do cumprimento integral por insuficiência de caixa, a operação está proibida;

2. a segunda, "...ou que tenham parcelas a serem pagas no exercício seguinte em que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.", o que quer dizer, conquanto a obrigação de despesa esteja cumprida no período de origem, ou seja, o implemento de condição ou o objeto do contrato esteja cumprido, não houve tempo de pagá-la em razão de exigências legais, obrigando a administração a formalizar a sua inscrição em restos a pagar, transferindo-os para o exercício seguinte, necessitando, no caso, que esteja acompanhado da suficiente disponibilidade de caixa para efetivar o pagamento, o que não se concretizando tornará a operação proibida.

Esclareça-se, contudo, que o pagamento da obrigação pode ser feito de uma só vez ou parceladamente no exercício de origem ou no seguinte, o que, provavelmente, estará determinado no contrato.

Observe-se também que o parágrafo único do art. 42 da Lei nº 101 vincula os acessórios da obrigação de pagamento, juros e outros encargos, à definição da disponibilidade de caixa, o que significa que essa disponibilidade estará comprometida.

Resta, entretanto, definir a expressão disponibilidade de caixa, o que leva a uma outra discussão, qual seja:

- ◆ ela reflete, exclusivamente, dinheiro em espécie em caixa?
- ◆ refletirá, também, os direitos líquidos e certos, garantidos por lei, como os créditos tributários ou transferências constitucionais, ou por contratos, como os créditos não tributários?

As duas situações, conquanto possam causar polêmica, dependerão de procedimentos de gestão financeira e contábil, quais sejam, regime misto (regime de caixa para as receitas e competência orçamentária para a despesa orçamentária legalmente empenhada no exercício), ou regime de competência para o reconhecimento das receitas e despesas.

Ao que tudo indica, é pelo regime misto que se processará a contabilidade das operações nos períodos referentes ao exercício financeiro em que se encerram os mandatos do Prefeito e do Presidente do Legislativo que esteja no comando da gestão deste Poder, bem como a gestão dos responsáveis por órgãos e entidades jurídicas governamentais descentralizadas, como a autarquia e a fundação, o que, sem dúvida alguma, distorce totalmente as informações sobre receitas e despesas.

No regime de caixa, os direitos líquidos e certos reconhecidos por leis e contratos, não são contabilizados; e nas despesas, em razão da adoção do disposto no inciso II, do art. 35 da Lei 4.320, revelam-se a existência de despesas empenhadas em processamento (as que não se concretizaram dentro do exercício) e que posteriormente comporão o que denominam, equivocadamente, de Restos a Pagar Não Processados.

As disponibilidades de caixa são formadas pelas receitas:

- ◆ operacionais, obtidas no período em análise, oriundas das atividades próprias da organização governamental;
- ◆ da exploração econômica do patrimônio efetivo da entidade governamental;
- ◆ de transferências constitucionais, a que tem direito por força de mandamento da Constituição da República;
- ◆ de negociações, mediante transferências conveniadas;

- ◆ de transferências voluntárias;
- ◆ de exceção, tais como multas, juros de mora indenizações e outras do gênero;
- ◆ de conversão de direitos líquidos e certos sobre valores de natureza tributária e não tributária;
- ◆ da utilização do crédito, mediante empréstimos e/ou financiamentos;
- ◆ de alienações por vendas de bens tangíveis e intangíveis.

Os contratos, por sua vez, sejam de vigência anual ou plurianual, são empenhados globalmente ou parcialmente, o que dependerá da natureza da operação e da decisão a ser tomada pela administração, qual seja, a de empenhá-los globalmente ou parcialmente.

Globalmente, é empenhar o contrato, anual ou plurianual, pela sua totalidade, o que não significa, em hipótese alguma, que vá afetar a execução orçamentária no exercício de origem, e muito menos no exercício seguinte. Neste caso, os Serviços de Contabilidade deverão estar preparados para a contabilização do contrato empenhado nas chamadas Contas de Compensação.

Parcialmente, significa que o contrato anual ou plurianual será empenhado em parcelas que serão executadas em cada fase. No que respeita ao contrato de vigência plurianual, o valor referente à fase que será executada no exercício seguinte deverá estar previsto no orçamento daquele exercício, o que significa afirmar que não cabem esquecimentos quanto à previsão daqueles recursos.

Vale ressaltar que, no caso dos contratos de vigência plurianual empenhados globalmente, a regra do art. 42, parágrafo único, da Lei Complementar nº 101/2000 aplica-se normalmente apenas no que se refere à primeira fase, cuja obrigação de despesa deverá ser cumprida integralmente nos dois últimos quadrimestres do mandato do titular do Poder ou do órgão. Assim, a Lei não impede a assunção de obrigação de despesa, desde que as normas que lhes dizem respeito sejam respeitadas, o que obriga o gestor a planejar os seus gastos. Cabe reiterar, portanto, que os contratos, principalmente os de vigência plurianual, de onde também surgem as obrigações de despesas, devem ser previstos no Plano Plurianual.

No caso dos contratos de prestação de serviços, obras, ou mesmo compras, qualquer que seja o prazo de vigência, é preciso verificar se estão vinculados a convênios, a área específica ou a empréstimos, o que significa que deverão ser contabilizados como fundos especiais.

O gestor público, não importa se do Poder Executivo ou Legislativo, deve ser lembrado de que o ente federativo, ou seja, o Município, possui um Patrimônio que é afetado por todas as suas decisões, inclusive pelos desperdícios detectados como consequência das más aplicações dos recursos que lhes foram confiados.

Evitar a assunção de dívidas que possam vir a prejudicar as gestões e gerações futuras contribui para o equilíbrio financeiro, sem dúvida alguma. Entretanto, procurar obter o máximo de receitas das atividades da organização governamental – e evitar o crescimento da dívida ativa e a sonegação –, bem como melhorar a qualidade das aplicações, contribuirá muito mais, tanto para evitar aquela situação, como para a geração do maior volume de benefícios em favor da sociedade.

Volta-se aqui a invocar o art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal, que dispõe que o titular do Poder e de órgão governamental não pode assumir obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente nos dois últimos quadrimestres do exercício de encerramento de mandato ou de gestão patrimonial e financeira, o que equivale a dizer, à primeira vista, que as obrigações dos exercícios anteriores e do primeiro quadrimestre desse exercício não devem ser consideradas no cálculo da suficiência de caixa dos últimos quadrimestres ali tratados.

Entretanto, esta é uma visão equivocada da lei, pois vai de encontro ao princípio contábil da continuidade das organizações, ou seja, os períodos ou os quadrimestres do exercício financeiro de encerramento e início dos mandatos ou da gestão se complementam como se exemplifica a seguir.

Verificação da suficiência de caixa

Com as informações a seguir apresentadas, examinar a situação financeira do Município nos quadrimestres do exercício de X1, conforme o determinado no art. 42 e o parágrafo único da LRF.

BALANÇO GERAL DE Xº

Ativo Circulante (Financeiro)		Passivo Circulante (Financeiro)	
Disponibilidades Financeiras		Obrigações a Pagar	
Caixa –	87.500,00	Restos a Pagar Proc. (MovLivre)	79.000,00
Caixa – Depósitos Diversos	33.000,00	Convênios a Aplicar	22.500,00
		Depósitos Diversos	33.000,00

Obs: Existem contratos empenhados, em execução, transferidos para o exercício X1 no valor de R\$115.500,00.

Movimento financeiro do exercício de X1

1º quadrimestre X1

Receita operacional arrecadada	230.000,00
Despesa Empenhada Processada	110.000,00
Receita de Convênios	22.500,00
Devolução de Depósitos Diversos	22.000,00
Pagtos. de RP-Proc.	75.000,00
Processamentos de despesas contratadas transfs. do exercício X0	80.000,00

Com as informações acima, levantar o fluxo de caixa e a situação do Patrimônio Financeiro do 1º quadrimestre de X1.

BALANÇO FINANCEIRO (1º quadrimestre X1)

Receitas Orçamentárias		Despesas Orçamentárias	
Operacionais	230.000	Processadas	110.000
Convênios	22.500	Não Processadas	60.000
Não Orçamentárias		Não Orçamentários (Pagamentos)	
Despesas Processadas	110.000	Restos a Pagar - Xo	75.000
Despesas Não Processadas	60.000	Devolução de Depósitos Divs.	22.000
Saldo Exercício Anterior		Saldo p/Perº seguinte	
Caixa -	87.500	Caixa -	265.000
Caixa Depósitos Diversos -	33.000	Caixa Depósitos Diversos -	11.000
Soma -	543.000	Soma -	543.000

PATRIMÔNIO FINANCEIRO (1º quadrimestre X1)

Ativo Circulante		Passivo Circulante	
Caixa	265.000	Restos a Pagar Xo -	4.000
Caixa Depósitos Divs.	11.000	Obrigações do Exercício -	190.000
		Depósitos Diversos	11.000
		Soma	205.000
		Superávit Financeiro	71.000
Soma -	276.000	Soma	276.000
Menos			
Saldo de contratos em execução	35.500		
Superávit Financeiro real	35.500		

2º e 3º quadrimestres X1

Receita operacional arrecadada	80.000,00
Despesa Empenhada Processada	60.000,00
Despesa Empenhada em Processamento	40.000,00
Devolução de Depósitos Diversos	10.000,00
Pagtos. de RP-Proc.	97.500,00
Processamentos de despesas – 1º quadrimestre	35.500,00

Com as informações acima, levantar o fluxo de caixa e a situação do Patrimônio Financeiro do 2º e 3º quadrimestres de X1.

BALANÇO FINANCEIRO (2º/3º quadrimestres X1)

Receitas Orçamentárias		Despesas Orçamentárias	
Operacionais -	80.000	Processadas	60.000
		Não Processadas	40.000
Não Orçamentárias		Não Orçamentários (Pagamentos)	
Despesas Processadas -	60.000	Restos a Pagar Xo/X1 -	97.500
Despesas Não Processadas -	40.000	Devolução de Depósitos Divs -	10.000
Saldo Exercício Anterior		Saldo p/Perº seguinte	
Caixa -	265.000	Caixa -	247.500
Caixa Depósitos Diversos -	11.000	Caixa Depósitos Diversos	1.000
Soma -	456.000	Soma	456.000

PATRIMÔNIO FINANCEIRO (2º/3º quadrimestres X1)

Ativo Circulante		Passivo Circulante	
Caixa -	247.500	Restos a Pagar Xo/X1 -	96.500
Caixa Depósitos Divs. -	1.000	Depósitos Diversos	1.000
		Soma -	97.500
		Superávit Financeiro	151.000
Soma	248.500	Soma	248.500

Como se verifica, nos quadrimestres sempre houve suficiências de caixa para dar suporte financeiro a todas as obrigações assumidas nesses períodos, inclusive àquelas que vieram transferidas do exercício X0, o que incluía os contratos em execução ou em processamento.

No balanço final de X1 o caixa demonstra a existência de suficiência de recursos financeiros para atender aos restos a pagar X0 e X1 mais as despesas em processamento dos dois últimos quadrimestres deste exercício.

No âmbito do Poder Legislativo do Município B, por exemplo, o problema é de fácil solução, uma vez que não executa atividades das quais possam resultar receitas, basta verificar as suas despesas empenhadas processadas e não processadas e confrontá-las com o saldo de caixa, como se exemplifica a seguir:

I - Exercício de X0

Caixa (saldo para X1)		1.200,00
Restos a Pagar X0 (despesas empenhadas e processadas)	800,00	
Despesas Empenhadas Não Processadas, Transf. p/X1	300,00	1.100,00
Saldo real de Caixa de X0 p/X1		100,00

II - Exercício de X1

Soma das dotações autorizadas no orçamento deste exercício

Despesas Orçamentárias		2.400,00
------------------------	--	----------

a) Movimentos do 1º quadrimestre de X1

Saldo de Caixa de X0	400,00	
Recursos Financeiros (Caixa) liberados pelo Executivo no 1º quadrimestre, conforme determinado na Constituição Federal, art. 29-A	800,00	1.200,00
Pagtos. Desp. Emp. Processada de X0 transf. p/X1	300,00	
Pagtos. Desp. Emp. Processada (1º quad. X1)	500,00	
Despesa Empenhada não Proc. (1º quad. X1)	300,00	1.100,00
Saldo real de Caixa para os 2º e 3º quad. X1		100,00
Saldo das dotações para os dois últimos quadrimestres de X1		1.600,00

b) Movimentos dos 2º e 3º quadrimestres de X1		
Soma dos saldos das dotações do 1º quadrimestre		1.600,00
Saldo de Caixa do 1º quadrimestre	400,00	
Recursos Financeiros (Caixa) liberados pelo Executivo		
Nos dois últimos quadrimestres, conforme determinado na Constituição Federal, art. 29-A	1.600,00	2.000,00
Pagtos. Desp. Emp. não Processada 1º quadrimestre	300,00	
Idem Desp. Emp. Processada (2º/3º quad. X1)	1.200,00	
Despesa Empenhada não Proc. (2º/3º quad. X1) transf. X2	400,00	1.900,00
Saldo real de Caixa para exercício de X2		100,00
Saldo das dotações no final de X1		0
III - Resumo do saldo de caixa transferido para o exercício de X2		
Saldo apurado de Caixa no encerramento de X1 transf. para X2		500,00
Despesas não Processadas nos 2º/3º quad. e transfs. para X2		400,00
Saldo real de caixa no início de X2		100,00

Esclareça-se que a devolução do saldo de caixa ao Poder Executivo, no encerramento do exercício, se concretiza se porventura a Lei Orgânica Municipal assim determinar.

Assim, fica demonstrada a observância ao mandamento do art. 42 e seu parágrafo único da Lei Complementar nº 101/2.000 pelos dois Poderes, Executivo e Legislativo, do Município.

2.10. Prestação de Contas Anual

O exercício financeiro coincide com o ano civil e, de acordo com a Lei 4.320, lhe pertencem as receitas nele arrecadadas e recebidas e as despesas nele legalmente empenhadas.

Assim, no encerramento do exercício, a Administração do Município deverá proceder:

- ♦ à elaboração dos balancetes das receitas e das despesas, resultantes das operações realizadas durante o exercício financeiro através ou não do orçamento;
- ♦ à inscrição em Restos a Pagar e em Serviços da Dívida a Pagar dos empenhos liquidados e prontos para pagamento. Em Serviços da Dívida a Pagar inscrevem-se os empenhos com amortizações, despesas bancárias,

seguros e juros de empréstimos e financiamento contratados e em Restos a Pagar, todos os demais empenhos processados;

- ◆ à avaliação ou reavaliação dos bens patrimoniais pertencentes ou confiados à guarda e custódia da Fazenda Pública Municipal;
- ◆ ao inventário dos bens patrimoniais pertencentes ou confiados à guarda da Fazenda Pública Municipal;
- ◆ ao relacionamento dos contratos de qualquer natureza que estejam em plena execução e daqueles que vão se iniciar no exercício seguinte;
- ◆ à elaboração do relatório de gestão e das demonstrações contábeis, orçamentárias e financeiras, da entidade central e dos órgãos da administração indireta, inclusive dos Fundos Especiais, exigidas pela legislação pertinente. As demonstrações contábeis serão acompanhadas das respectivas notas explicativas;
- ◆ à consolidação dos balanços das entidades descentralizadas com o Balanço da entidade Central.

Uma vez terminados os procedimentos de encerramento do exercício, em que se apuram os resultados da gestão, tais como o Resultado Orçamentário, o Resultado Financeiro, o Resultado Econômico, a Receita Corrente Líquida, o Resultado Primário e o Resultado Nominal, elaboram-se os relatórios exigidos pela legislação. Também deve ser preparado um relatório mais completo da gestão governamental, cuja composição pode ser a que se indica a seguir:

1. INTRODUÇÃO

2. ÁREAS DE RESPONSABILIDADE

2.1 Poder Legislativo

2.2 Poder Executivo

2.2.1 Coordenação Política

2.2.2 Atividades de Assessoramento

2.2.3 Atividades-meio

2.2.4 Atividades-fim

3. DEMONSTRAÇÕES INDIVIDUALIZADAS/RELATÓRIOS FINANCEIROS/NOTAS EXPLICATIVAS

3.1 Entidades da Administração Direta

3.2 Entidades da Administração Indireta

3.2.1 Autarquias

3.2.2 Fundações

3.2.3 Empresas Públicas

3.2.4 Sociedades de Economia Mista

4. DEMONSTRAÇÕES CONSOLIDADAS

4.1 Núcleo Central + Autarquias + Fundações de Direito Público

4.2 Empresas Públicas

4.3 Sociedades Economia Mista

5. RELATÓRIOS E DEMONSTRAÇÕES DE GESTÃO INDIVIDUALIZADOS

6. CONCLUSÃO

Esclareça-se, contudo, que as aplicações compulsórias, conveniadas, dos recebimentos à conta de transferências voluntárias, bem como dos programas especiais de trabalho, devem ser comprovadas mediante a apresentação das respectivas prestações de contas, conforme a legislação pertinente.

A prestação de contas do Município deverá ser encaminhada ao Poder Legislativo para julgamento, passando primeiramente pelo crivo do Tribunal de Contas do Estado, que emitirá o seu parecer técnico, o qual poderá deixar de prevalecer por decisão de 2/3 (dois terços) daquele Poder, conforme dispõe o art. 31, § 20, da Constituição da República.

Capítulo 3

Legislação Aplicada à Gestão Governamental

Este capítulo é dedicado a apresentar aos gestores municipais, Prefeitos e Vereadores, um conjunto de leis federais, de âmbito nacional, que dispõe sobre regras de gestão de atividades das mais variadas naturezas, o que inclui a Constituição Federal.

A legislação local, de competência municipal, que envolve as mais diversas formas de atividades locais, que tenham relação com qualquer das leis apresentadas e que possam ter ou não relação com a gestão orçamentária, financeira e patrimonial, evidentemente, deverá ser observada.

Segue-se, pois, o mencionado conjunto:

- ◆ **Constituição da República**, de outubro de 1988.
- ◆ **Emenda Constitucional nº 086/2015 (Emendas Impositivas)** – introduz alterações na Constituição Federal, mais precisamente nos artigos 165, 166 e 198, no que respeita às emendas impositivas.
- ◆ **Lei nº 13.204/2015 (Parcerias OSCIP)** – Altera a Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014, “que estabelece o regime jurídico das parcerias voluntárias, envolvendo ou não transferências de recursos financeiros, entre a administração pública e as organizações da sociedade civil, em regime de mútua cooperação, para a consecução de finalidades de interesse público; define diretrizes para a política de fomento e de colaboração com organizações da sociedade civil; institui o termo de colaboração e o termo de fomento; e altera as Leis nº 8.429, de 2 de junho de 1992, e 9.790, de 23 de março de 1999”; altera as Leis nº 8.429, de 2 de junho de 1992, 9.790, de 23 de março de 1999, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 12.101, de 27 de novembro de 2009, e 8.666, de 21 de junho de 1993; e revoga a Lei nº 91, de 28 de agosto de 1935.
- ◆ **Lei nº 12.651/2012 (Código Florestal)** – Dispõe sobre a proteção da vegetação nativa; altera as Leis nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, 9.393, de 19 de dezembro de 1996, e 11.428, de 22 de dezembro de 2006; revoga as Leis nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, e 7.754, de 14 de abril de 1989, e a Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências.
- ◆ **Lei nº 12.608/2012 (Defesa Civil)** – Institui a Política Nacional de Proteção e Defesa Civil - PNPDEC; dispõe sobre o Sistema Nacional de Proteção e Defesa Civil - SINPDEC e o Conselho Nacional de Proteção e Defesa Civil - CONPDEC; autoriza a criação de sistema de informações e monitoramento de desastres; altera as Leis no 12.340, de 10 de dezembro de 2010, 10.257, de 10 de julho de 2001, 6.766, de 19 de dezembro de 1979, 8.239, de 4 de outubro de 1991, e 9.394, de 20 de dezembro de 1996; e dá outras providências.

- ◆ **Lei nº 12.587/2012 (Mobilidade Urbana)** – Institui as diretrizes da Política Nacional de Mobilidade Urbana; revoga dispositivos dos Decretos-leis nº 3.326, de 3 de junho de 1941, e 5.405, de 13 de abril de 1943, da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, e das Leis nº 5.917, de 10 de setembro de 1973, e 6.261, de 14 de novembro de 1975; e dá outras providências.
- ◆ **Lei nº 12.305/2010 (Resíduos Sólidos)** – Institui a Política Nacional de Resíduos Sólidos, altera a Lei nº 9605, de 12 de fevereiro de 1998, e dá outras providências.
- ◆ **Lei nº 12.187/2009 (Mudanças Climáticas)** – Institui a Política Nacional sobre Mudança do Clima – PNMC e dá outras providências.
- ◆ **Lei nº 12.114/2009 (Fundo Nacional Mudança Clima)** – Cria o Fundo Nacional sobre Mudança do Clima; altera os arts. 6º e 50 da Lei nº 9478, de 6 de agosto de 1997, e dá outras providências.
- ◆ **Lei nº 131/2009** – Introduz algumas mudanças na Lei Federal Complementar nº 101/ 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, que aprimoram a qualidade de controles e de informações contábeis relativos à execução orçamentária e financeira na Administração Pública. As mudanças dizem respeito à participação da população ou do cidadão em decisões que devem se refletir nas peças integrantes do sistema de planejamento governamental; na divulgação dos gastos governamentais; e nos procedimentos de reconhecimentos de receitas governamentais a serem adotados em definitivo pela administração e pela Contabilidade a fim de que sejam refletidas nas demonstrações contábeis das entidades governamentais.
- ◆ **Lei nº 11.494/2007 (FUNDEB)** – Regulamenta o fundo de manutenção e desenvolvimento da educação básica e de valorização dos profissionais da educação – FUNDEB, de que trata o art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; altera a Lei nº 10.195, de 14 de fevereiro de 2001; revoga dispositivos das Leis nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996, 10.880, de 9 de junho de 2004, e 10.845, de 5 de março de 2004; e dá outras providências.
- ◆ **Lei nº 11445/2007 (Saneamento Básico)** – Estabelece diretrizes nacionais para o saneamento básico; altera as Leis nº 6.766, de 19 de dezembro de 1979, 8.036, de 11 de maio de 1990, 8.666, de 21 de junho de 1993, 8.987, de 13 de fevereiro de 1995; revoga a Lei nº 6.528, de 11 de maio de 1978; e dá outras providências.
- ◆ **Lei Complementar nº 123/2006** – Esta Lei Complementar estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, especialmente no que se refere.
- ◆ **Lei nº 11.124/2005 (Habitação de Interesse Social)** – Dispõe sobre o Sistema Nacional de Habitação de Interesse Social – SNHIS, cria o Fundo Nacional de Habitação de Interesse Social – FNHIS e institui o Conselho Gestor do FNHIS.
- ◆ **Lei nº 11.107/2005 (Consórcios Públicos)** – Dispõe sobre normas gerais de contratação de consórcios públicos e dá outras providências.
- ◆ **Lei Complementar nº 116/2003 (ISS) e suas modificações** – Dispõe sobre normas de direito tributário, especificamente sobre lançamento e cobrança do ISSQN, de competência constitucional do Município.

- ◆ **Lei nº 10.257/2001 (Plano Diretor)** – Regulamenta os arts. 182 e 183 da Constituição Federal, estabelece diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências.
- ◆ **Resolução nº 43/2001 e suas modificações (Controle sobre Operações de Crédito Senado Federal)** – Dispõe sobre as operações de crédito interno e externo dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, inclusive concessão de garantias, seus limites e condições de autorização, e dá outras providências. (Ver Capítulo VII – Da Dívida e do Endividamento, Lei Complementar nº 101/2000).
- ◆ **Lei nº 10.028/2000 (Crimes contra as Finanças Públicas)** – Altera o Decreto-Lei nº 2.848/1940 (Código Penal), a Lei Federal nº 1079/1950 e o Decreto-Lei nº 201/1967, e dispõe de normas sobre crimes contra as Finanças Públicas.
- ◆ **Lei nº 9985/2000 (Unidades de Conservação da Natureza)** – Regulamenta o art. 125, § 1º, incisos I, II, III e VII, da Constituição Federal, institui o Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza e dá outras providências.
- ◆ **Lei Complementar nº 101/2000 (LRF)** – Dispõe sobre normas de finanças públicas, voltadas para a responsabilidade gestão fiscal aplicáveis aos gestores dos entes federativos União, Estados, Municípios, Distrito Federal e respectivas entidades jurídicas descentralizadas, bem como às entidades jurídicas de direito privado e suas entidades jurídicas descentralizadas. ((Ver at. 70 e seus parágrafo único e art. 74 e respectivos incisos, ambos da Constituição Federal de 1988).
- ◆ **Lei nº 9605/1998 (Crimes Ambientais)** – Dispõe sobre as sanções penais e administrativas derivadas de condutas e atividades lesivas ao meio ambiente, e dá outras providências.
- ◆ **Lei nº 9433/1997 (Recursos Hídricos)** – Institui a Política Nacional de Recursos Hídricos, cria o Sistema Nacional de Gerenciamento de Recursos Hídricos, regulamenta o inciso XIX do art. 21 da Constituição Federal, e altera o art. 1º da Lei nº 8.001, de 13 de março de 1990, que modificou a Lei nº 7.990, de 28 de dezembro de 1989.
- ◆ **Lei nº 9.394/1996 (Educação Nacional)** – Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional.
- ◆ **Lei nº 8.742/1993 e suas modificações (Assistência Social)** – Dispõe sobre a organização da Assistência Social e dá outras providências.
- ◆ **Lei nº 8.666/1993 (Licitação e Contratos) e suas modificações** – Dispõe sobre normas gerais de licitação pública aplicáveis aos entes federativos e suas entidades jurídicas descentralizadas tais como autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista
- ◆ **Lei nº 8.429/1992** – Dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito no exercício de mandato, cargo, emprego ou função na administração pública direta, indireta ou fundacional e dá outras providências.
- ◆ **Lei nº 8313/1991** – Restabelece princípios da Lei nº 7.505, de 2 de julho de 1986, institui o Programa Nacional de Apoio à Cultura (Pronac) e dá outras providências.

- ◆ **Lei nº 8080/1990 (Ações e Serviços de Saúde)** – Dispõe sobre as condições para a promoção, proteção e recuperação da saúde, a organização e o funcionamento dos serviços correspondentes e dá outras providências.
- ◆ **Lei nº 7797/1989** – Cria o Fundo Nacional de Meio Ambiente e dá outras providências.
- ◆ **Lei nº 6938/1981** – Dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências.
- ◆ **Lei nº 5172/1966 (CTN) e suas modificações** – Dispõe sobre normas gerais direito tributário aplicáveis aos entes federativos União, Estados, Municípios e Distrito Federal.
- ◆ **Lei nº 4.320/1964** – Dispõe sobre normas gerais de direito financeiro para a elaboração dos orçamentos e balanços gerais da União, Estados, Distrito Federal e respectivas Autarquias, Fundações e entidades de direito privado com ou sem finalidades lucrativas que recebam recursos financeiros ou se relacionem juridicamente com os entes federativos e suas entidades descentralizadas de direito público interno. (Ver art. 70 e seu parágrafo único e art. 74 e respectivos incisos, ambos da Constituição Federal de 1988). Esta lei abrange as Normas Brasileiras de Contabilidade Pública aplicadas ao Setor Público, NBCASPs, de números 1 a 11, do Conselho Federal de Contabilidade, por se tratarem de normas específicas.

Referências Bibliográficas

GIACOMONI, James. *Orçamento Público*. 13 ed. São Paulo: Atlas, 2005.

INSTITUTO BRASILEIRO DE ADMINISTRAÇÃO MUNICIPAL. *Manual do Prefeito*. 15 ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2016.

Leituras de Administração Financeira. Rio de Janeiro: IBAM/Banco do Brasil, 2003.

MACHADO JR., J. Teixeira; REIS, Heraldo da Costa. *A Lei 4.320 Comentada*. 35 ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2015.

REIS, Heraldo da Costa. *Contabilidade e Gestão Governamental: estudos especiais*. Rio de Janeiro: IBAM, 2004.

_____. *Efeitos do FUNDEF na administração orçamentária, financeira e patrimonial*. Rio de Janeiro: IBAM, 1999.

_____. *Gestão e Controle na Educação*. Rio de Janeiro: IBAM, 1996.

_____. *Novas Leituras de Administração Municipal*. Rio de Janeiro: IBAM, 2002.

Revista de Administração Municipal. Rio de Janeiro: IBAM, nº 260, out./dez. 2006.

_____. Rio de Janeiro: IBAM, nº 259, jul./set. 2006.

_____. Rio de Janeiro: IBAM, nº 252, mar./abr. 2005.

Instituto Brasileiro de Administração Municipal – IBAM | Rua Buenos Aires, 19 | Rio de Janeiro | RJ
ibam@ibam.org.br | (21) 2142-9797 | www.ibam.org.br