MANUAL DE DEMONSTRATIVOS FISCAIS

Aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios

Válido para o exercício de 2012

4ª edição

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL

MANUAL DE DEMONSTRATIVOS FISCAIS

Aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios

Válido para o exercício de 2012

4ª edição

Brasília
2011

Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

Arquivo digital disponível em: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/contabilidade_governamental/manuais.asp

Impresso no Brasil

MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA
Guido Mantega

SECRETÁRIO-EXECUTIVO
Nelson Henrique Barbosa Filho

SECRETÁRIO DO TESOURO NACIONAL
Arno Hugo Augustin Filho

SUBSECRETÁRIOS DO TESOURO NACIONAL
Contabilidade Pública - Gilvan da Silva Dantas
Planejamento e Estatísticas Fiscais - Cleber Ubiratan de Oliveira
Relações Financeiras Intergovernamentais - Eduardo Coutinho Guerra
Dívida Pública - Paulo Fontoura Valle
Política Fiscal - Marcus Pereira Aucélio
Assuntos Corporativos - Líscio Fábio de Brasil Camargo

COORDENADOR-GERAL DE NORMAS DE CONTABILIDADE APLICADAS À FEDERAÇÃO
Paulo Henrique Feijó da Silva

COORDENADORA DE NORMAS DE CONTABILIDADE APLICADAS À FEDERAÇÃO
Selene Peres Peres Nunes

GERENTE DE NORMAS E PROCEDIMENTOS DE GESTÃO FISCAL
Alex Fabiane Teixeira

EQUIPE TÉCNICA
Cláudia Magalhães Dias Rabelo de Sousa
Érica Ramos de Albuquerque
Fernanda Silva Nicoli
Joaquim Batista de Araújo
Maria José Pereira Yamamoto
Mariana de Abreu Cobra
Sérgio Amorim de Oliveira
Sérgio Carvalho dos Santos

COLABORAÇÃO TÉCNICA:
Coordenação-Geral de Contabilidade e Custos da União – CCONT
Coordenação-Geral de Estudos Econômico-Fiscais – CESEF
Coordenação-Geral de Operações de Crédito de Estados e Municípios – COPEM
Coordenação-Geral das Relações e Análise Financeira de Estados e Municípios – COREM
Coordenação-Geral de Controle da Dívida Pública – CODIV
Coordenação-Geral de Planejamento Estratégico da Dívida – COGEP
Coordenação-Geral de Participações Societárias – COPAR

Informações: (61) 3412-3914 / 3412-3122 / 3412-3022
Fax: (61) 3412-1459
Informações SISTN: (61) 3412-3082
Endereço Eletrônico: www.tesouro.gov.br
Correio Eletrônico: genop.cconf.df.stn@fazenda.gov.br
Dúvidas sobre o preenchimento dos demonstrativos: http://www.tesouro.gov.br/servicos/fale_conosco/fale_conosco.asp

COORDENAÇÃO EDITORIAL: Secretaria do Tesouro Nacional
REVISÃO DE TEXTO: Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação – CCONF
CAPA: Coordenação-Geral de Desenvolvimento Institucional - CODIN
TIRAGEM: 20.000 exemplares

Ficha Catalográfica

Brasil. Secretaria do Tesouro Nacional.
Manual de demonstrativos fiscais : aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. – 4. ed. – Brasília : Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2011.
536 p. : il. ; 28 cm.

Válido para o exercício de 2012 (Portaria STN nº 407, de 20 de junho de 2011)
ISBN 978-85-87841-48-3

1. Finanças públicas – Brasil. 2. Execução orçamentária – Brasil. 3. Responsabilidade fiscal – Brasil. 4. Contabilidade pública – Brasil. 5. Responsabilidade administrativa – Brasil. I. Brasil. Ministério da Fazenda. II. Título.

CDD: 336.81
CDU: 336.1/.5 (81)

APRESENTAÇÃO

A segunda metade da década de 80 foi marcada pelo reordenamento das finanças públicas do País, momento em que se destacaram três grandes conquistas: A criação da Secretaria do Tesouro Nacional – STN (1986), a implantação do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI (1987) e a instituição da Conta Única do Tesouro Nacional (1988).

A chegada do novo milênio viu surgir novas ações em prol da modernização e da austeridade na contabilidade e na gestão das finanças públicas, destacando-se a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (2000), o início do processo de convergência das práticas de contabilidade do setor público brasileiro às normas internacionais de contabilidade (2008) e a edição da Lei Complementar 131/2009, popularmente conhecida como Lei da Transparência.

Nesse contexto, a STN criou, por meio das Portarias 135 e 136, de 6 de março de 2007, atualizadas por meio das Portarias 109 e 110 de 21 de fevereiro de 2011, os Grupos Técnicos de Padronização de Relatórios e de Procedimentos Contábeis, cujo objetivo é propor recomendações baseadas no diálogo permanente, com a finalidade de reduzir divergências e duplicidades, em benefício da transparência da gestão fiscal, da racionalização de custos nos entes da Federação e do controle social de forma a exercer, em caráter supletivo, as funções do Conselho de Gestão Fiscal para fins de consolidação das contas públicas. As recomendações dos grupos técnicos continuam sendo os pilares do processo de aperfeiçoamento do Manual de Demonstrativos Fiscais. Debruçaram-se nesse processo, em pouco mais de um ano, diversas instituições públicas e da sociedade civil organizada, além de diversas coordenações gerais da STN, cujas participações são dignas de destaque.

Da parte da STN, o estabelecimento de padrões contábeis e fiscais contribuirá para a melhoria da consolidação das contas públicas conforme previsto na LRF. A STN tem consciência do alcance e da dimensão desse empreendimento, cujo sucesso tem sido resultado das parcerias e debates acima destacados e que são materializados nas partes I – Anexo de Riscos Fiscais, II - Anexo de Metas Fiscais, III – Relatório Resumido da Execução Orçamentária e IV – Relatório de Gestão Fiscal, representando, assim, mais um passo para a implementação de um novo modelo de contabilidade pública a ser implantado no país e para o aperfeiçoamento da gestão fiscal responsável.

Tem-se, portanto, em andamento, um expressivo conjunto de iniciativas que deverá acelerar o processo de evolução dos instrumentos de gestão das finanças públicas no país. O desafio tem sido grande, mas, com o apoio das instituições públicas e da sociedade civil organizada e sempre amparados nos princípios regulamentares da administração pública, não se deve ter dúvida de que o país conseguirá vencer mais esse desafio.

PORTARIA Nº 407, DE 20 DE JUNHO DE 2011.

Aprova a 4ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF).

O SECRETÁRIO DO TESOURO NACIONAL, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no § 2º do art. 50 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, e

Considerando o disposto no inciso I do art. 17 da Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001, e no inciso I do art. 6º do Decreto nº 6.976, de 7 de outubro de 2009, que conferem à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) do Ministério da Fazenda (MF) a condição de órgão central do Sistema de Contabilidade Federal;

Considerando as competências do órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, estabelecidas no art. 18 da Lei nº 10.180, de 2001, complementadas pelas atribuições definidas no art. 7º do Decreto nº 6.976, de 2009, e nos incisos XIV, XXI, XXII e XXIII do art. 21 do Anexo I do Decreto nº 7.482, de 16 de maio de 2011;

Considerando a necessidade de padronização dos demonstrativos fiscais nos três níveis de governo, de forma a garantir a consolidação das contas públicas na forma estabelecida na Lei Complementar nº 101, de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), **resolve**:

Art. 1º Aprovar a 4ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), o qual compreende os relatórios e anexos referentes aos demonstrativos descritos nos §§ 1º, 2º, e § 3º do art. 4º e nos arts. 48, 52, 53 e 55 da Lei Complementar nº 101, de 2000, que deverão ser elaborados pela União e pelos Estados, Distrito Federal e Municípios.

Parágrafo único. A STN disponibilizará versão eletrônica do MDF no endereço eletrônico http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/leg_contabilidade.asp.

Art. 2º Atribuir ao órgão central do Sistema de Contabilidade Federal a competência para a elaboração e a divulgação do Relatório de Gestão Fiscal, na sua forma consolidada, abrangendo todos os Poderes e órgãos da União.

Art. 3º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação e tem seus efeitos aplicados a partir do exercício financeiro de 2012.

Art. 4º Revoga-se, a partir de 1º de janeiro de 2012, a Portaria STN nº 249, de 30 de abril de 2010.

ARNO HUGO AUGUSTIN FILHO

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO **13**

INSTRUÇÕES DE APLICAÇÃO GERAL **14**

INSTRUÇÕES BÁSICAS 14

TERMOS GENÉRICOS 15

CONCEITOS GERAIS 18

01.00.00 PARTE I ANEXO DE RISCOS FISCAIS **25**

01.01.00 DEMONSTRATIVO DE RISCOS FISCAIS E PROVIDÊNCIAS 26

01.01.01 Instruções de Preenchimento 31

02.00.00 PARTE II ANEXO DE METAS FISCAIS **37**

02.01.00 DEMONSTRATIVO I – METAS ANUAIS 39

02.01.01 Instruções de Preenchimento 41

02.01.02 Particularidades 44

1. Entes da Federação que contratarem Parcerias Público-Privadas – PPP **44**

02.01.03 Exemplo de Elaboração 45

02.01.04 Exemplo de Memória e Metodologia de Cálculo das Metas Anuais de Receitas, Despesas, Resultado Primário, Resultado Nominal e Montante da Dívida Pública 46

02.02.00 DEMONSTRATIVO II – AVALIAÇÃO DO CUMPRIMENTO DAS METAS FISCAIS DO EXERCÍCIO ANTERIOR 53

02.02.01 Instruções de Preenchimento 54

02.02.02 Exemplo de Elaboração 56

02.03.00 DEMONSTRATIVO III – METAS FISCAIS ATUAIS COMPARADAS COM AS FIXADAS NOS TRÊS EXERCÍCIOS ANTERIORES 57

02.03.01 Instruções de preenchimento 58

02.03.02 Exemplo de Elaboração 62

02.04.00 DEMONSTRATIVO IV – EVOLUÇÃO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO 63

02.04.01 Instruções de Preenchimento 64

02.04.02 Exemplo de Elaboração 66

02.05.00 DEMONSTRATIVO V – ORIGEM E APLICAÇÃO DOS RECURSOS OBTIDOS COM A ALIENAÇÃO DE ATIVOS 67

02.05.01 Instruções de Preenchimento 68

02.05.02 Exemplo de Elaboração 70

02.06.00 DEMONSTRATIVO VI – AVALIAÇÃO DA SITUAÇÃO FINANCEIRA E ATUARIAL DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES 71

02.06.01 Instruções de Preenchimento 72

02.06.02 Exemplo de Elaboração 82

02.07.00 DEMONSTRATIVO VII – ESTIMATIVA E COMPENSAÇÃO DA RENÚNCIA DE RECEITA 84

02.07.01 Instruções de Preenchimento 85

02.07.02 Exemplo de Elaboração 86

02.08.00 DEMONSTRATIVO VIII – MARGEM DE EXPANSÃO DAS DESPESAS OBRIGATÓRIAS DE CARÁTER CONTINUADO 87
02.08.01 Instruções de Preenchimento 89
02.08.02 Exemplo de Elaboração 90
02.09.00 PRAZOS PARA PUBLICAÇÕES 91

03.00.00 PARTE III RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA 95

03.01.00 ANEXO I – BALANÇO ORÇAMENTÁRIO 97
03.01.01 Instruções de Preenchimento 100
03.01.02 Preenchimento da Tabela das Receitas e Despesas Intra-orçamentárias 117
03.01.03 Particularidades 118
1.União 118
2.Estados 119
03.02.00 ANEXO II – DEMONSTRATIVO DA EXECUÇÃO DAS DESPESAS POR FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO 120
03.02.01 Instruções de Preenchimento 121
03.02.02 Preenchimento da Tabela das Despesas Intra-orçamentárias 126
03.03.00 ANEXO III – DEMONSTRATIVO DA RECEITA CORRENTE LÍQUIDA 127
03.03.01 Instruções de Preenchimento 130
03.03.02 Particularidades 136
1.União 136
2.Estados 136
3.Municípios 137
4.Distrito Federal 139
03.04.00 ANEXO IV – DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS DO REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL – UNIÃO 141
03.04.01 Instruções de Preenchimento 143
03.05.00 ANEXO V – DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES 151
03.05.01 Instruções de Preenchimento 153
03.06.00 ANEXO VI – DEMONSTRATIVO DO RESULTADO NOMINAL 167
03.06.01 Instruções de Preenchimento 169
03.07.00 ANEXO VII – DEMONSTRATIVO DO RESULTADO PRIMÁRIO – ESTADOS, DISTRITO FEDERAL E MUNICÍPIOS 176
03.07.01 Instruções de Preenchimento 177
03.07.02 Particularidades 185
1.Estados e Distrito Federal 185
2.Municípios 186
03.08.00 ANEXO VIII – DEMONSTRATIVO DO RESULTADO PRIMÁRIO DA UNIÃO 187
03.08.01 Instruções de Preenchimento 188
03.09.00 ANEXO IX – DEMONSTRATIVO DOS RESTOS A PAGAR POR PODER E ÓRGÃO 194
03.09.01 Instruções de Preenchimento 199
03.09.02 Preenchimento da Tabela dos Restos a Pagar Relativos a Despesas Intra-Orçamentárias 203
03.10.00 ANEXO X – DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – MDE 204
03.10.01 Instruções de Preenchimento – UNIÃO 210
03.10.02 Instruções de Preenchimento – ESTADOS 233
03.10.03 Instruções de Preenchimento – MUNICÍPIOS 262

03.10.04 Particularidades 292
1.Distrito Federal 292
2. Acréscimo ou Decréscimo nas Transferências do FUNDEB 297
03.11.00 ANEXO XI – DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO E DESPESAS DE CAPITAL 299
03.11.01 Instruções de Preenchimento 301
03.12.00 ANEXO XII – DEMONSTRATIVO DA PROJEÇÃO ATUARIAL DO REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL – UNIÃO 305
03.12.01 Instruções de Preenchimento 306
03.13.00 ANEXO XIII – DEMONSTRATIVO DA PROJEÇÃO ATUARIAL DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES 309
03.13.01 Instruções de Preenchimento 310
03.14.00 ANEXO XIV – DEMONSTRATIVO DA RECEITA DE ALIENAÇÃO DE ATIVOS E APLICAÇÃO DOS RECURSOS 312
03.14.01 Instruções de Preenchimento 313
03.15.00 ANEXO XV – DEMONSTRATIVO DAS DESPESAS COM SAÚDE – UNIÃO 317
03.15.01 Instruções de Preenchimento 318
03.16.00 ANEXO XVI – DEMONSTRATIVO DA RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA E DAS DESPESAS PRÓPRIAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE – ESTADOS, DISTRITO FEDERAL E MUNICÍPIOS 327
03.16.01 Instruções de Preenchimento 329
03.16.02 Particularidades 341
1.Municípios 341
2.Estados 344
3.Distrito Federal 347
03.17.00 ANEXO XVII – DEMONSTRATIVO DAS PARCERIAS PÚBLICO-PRIVADAS 350
03.17.01 Instruções de Preenchimento 351
03.18.00 ANEXO XVIII – DEMONSTRATIVO SIMPLIFICADO DO RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA 355
03.18.01 Instruções de Preenchimento 356
03.18.02 Particularidades 359
1. Encerramento do Exercício 359
03.19.00 PRAZOS PARA PUBLICAÇÕES 361
03.19.01 União 361
03.19.02 Estados 362
03.19.03 Municípios 363
03.19.04 Municípios com População Inferior a 50.000 Habitantes 364

04.00.00 PARTE IV RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL 367

04.01.00 ANEXO I – DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL 373
04.01.01 Instruções de Preenchimento 377
04.01.02 Particularidades 403
1.União 403
2.Ministério Público da União 403
3.Distrito Federal e Estados do Amapá e de Roraima 403
4.Municípios com População Inferior a 50.000 habitantes 404
5.Poder Legislativo 404
6.Poder Judiciário 405

04.02.00 ANEXO II – DEMONSTRATIVO DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA – DCL 408
04.02.01 Instruções de Preenchimento 411
04.02.02 Particularidades 430
1.União 430
2.Estados, Distrito Federal e Municípios 434
3.Municípios com População Inferior a 50.000 Habitantes 437
04.02.03 Exemplo de Elaboração 439
04.03.00 ANEXO III – DEMONSTRATIVO DAS GARANTIAS E CONTRAGARANTIAS DE VALORES 442
04.03.01 Instruções de Preenchimento 445
04.03.02 Particularidades 449
1.Estados, Distrito Federal e Municípios 449
2.Municípios com População Inferior a 50.000 Habitantes 449
04.04.00 ANEXO IV – DEMONSTRATIVO DAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO 450
04.04.01 Considerações Iniciais 450
04.04.02 Definição e Principais Características das Operações de Crédito 451
04.04.03 Vedações 452
04.04.04 Operações de crédito por antecipação de receita – ARO 453
04.04.05 Exigências legais 454
04.04.06 Instruções de Preenchimento 457
04.04.07 Particularidades 469
1.União 469
2. Estados, Distrito Federal e Municípios 476
3.Municípios com População Inferior a 50.000 Habitantes 477
04.05.00 ANEXO V – DEMONSTRATIVO DA DISPONIBILIDADE DE CAIXA 478
04.05.01 Instruções de Preenchimento 483
04.05.02 Particularidades 487
1.União 487
04.05.03 Exemplo de Elaboração 487
04.06.00 ANEXO VI – DEMONSTRATIVO DOS RESTOS A PAGAR 488
04.06.01 Instruções de Preenchimento 493
04.06.02 Particularidades 498
1.União 498
04.06.03 Exemplo de Elaboração 498
04.07.00 ANEXO VII – DEMONSTRATIVO SIMPLIFICADO DO RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL 500
04.07.01 Instruções de Preenchimento 501
04.08.00 RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL CONSOLIDADO 507
04.09.00 PRAZOS PARA PUBLICAÇÕES 508
04.09.01 PODER EXECUTIVO 508
04.09.02 PODERES LEGISLATIVO, JUDICIÁRIO E MINISTÉRIO PÚBLICO 509
04.09.03 PODER EXECUTIVO DOS MUNICÍPIOS COM MENOS DE 50.000 HABITANTES 509
04.09.04 PODER LEGISLATIVO DOS MUNICÍPIOS COM MENOS DE 50.000 HABITANTES 510

PENALIDADES 511

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS 523

INTRODUÇÃO

O presente Manual estabelece regras de harmonização a serem observadas, de forma permanente, pela Administração Pública para a elaboração do Anexo de Riscos Fiscais – ARF, do Anexo de Metas Fiscais – AMF, do Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO e do Relatório de Gestão Fiscal – RGF, e define orientações metodológicas, consoante os parâmetros definidos pela Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, intitulada Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

A LRF estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e determina que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios deverão elaborar e publicar o ARF e o AMF, que acompanham a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, e, periodicamente, o RREO e o RGF, com o propósito de assegurar a transparência dos gastos públicos e a consecução das metas fiscais, com a permanente observância dos limites fixados pela lei.

O objetivo deste manual é uniformizar procedimentos, descrever rotinas e servir de instrumento de racionalização de métodos relacionados à elaboração de seus relatórios e anexos. Nesse sentido, o manual dispõe sobre as determinações legais, a definição dos demonstrativos que os compõem, enfatizando sua abrangência e particularidades, os modelos dos demonstrativos e instruções de preenchimento, os prazos para publicação, e penalidades.

Os amparos legais citados neste manual poderão ser obtidos, pela internet, nos endereços:

a) www.tesouro.fazenda.gov.br
b) www.presidencia.gov.br
c) www.senado.gov.br/sf
d) www.planejamento.gov.br
e) portal.mec.gov.br
f) portal.saude.gov.br/saude

As infrações e as respectivas punições constam no capítulo PENALIDADES ao final deste Manual.

Para a compreensão e a fundamentação legal do conteúdo do manual, são informadas notas gerais e específicas no rodapé das páginas.

A atualização permanente do presente manual, organizada pela Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, da Secretaria do Tesouro Nacional, com a participação de diversos órgãos públicos e entidades da sociedade civil organizada, tem por finalidade, dentre outros aspectos, tornar a linguagem mais clara e objetiva, a partir dos preceitos legais que fundamentam e justificam a elaboração dos relatórios e anexos.

INSTRUÇÕES DE APLICAÇÃO GERAL

Este capítulo de instruções gerais se aplica aos diversos demonstrativos de todas as partes desta publicação e se insere dentro de um trabalho de simplificação do Manual, que inclui um esforço no sentido de reduzir a sua extensão. O objetivo é transformar o Manual, cada vez mais, em um instrumento prático, de utilização simples, para a elaboração dos diversos demonstrativos.

INSTRUÇÕES BÁSICAS

As notas explicativas, quando acompanham o modelo do demonstrativo, deverão ser publicadas da forma como apresentadas.

No texto, onde houver palavras ou expressões entre < >, essas deverão ser substituídas pela informação correspondente.

Em todos os demonstrativos instruídos por este manual, os valores devem ser expressos de maneira a não prejudicar a transparência das contas públicas, bem como deverão atender às necessidades do controle a ser exercido pelos órgãos competentes e pela sociedade. Os valores serão apresentados em unidade de Real. A utilização da unidade milhares de Reais é admitida, desde que não prejudique a transparência dos demonstrativos.

Faz-se necessário observar que, para coleta das informações pela STN, via Sistema de Coleta de Dados Contábeis – SISTN, os valores deverão ser informados em unidade de Real.

Nas colunas ou linhas apresentadas em percentuais, se o resultado obtido for um número fracionário, deverão ser demonstradas com duas casas decimais. Para isso, o número deve ser arredondado de acordo com o seguinte critério:

a) Se o primeiro algarismo a ser abandonado for 0, 1, 2, 3 ou 4, fica inalterado o último algarismo que permanecer;
b) Se o primeiro algarismo a ser abandonado for 5, 6, 7, 8 ou 9, aumenta-se de uma unidade o algarismo que permanecer.

Caso o demonstrativo ocupe mais de uma página, deve-se colocar no canto inferior direito da primeira página e nas demais, se ocupar mais de duas páginas, a expressão “Continua (x/y)”; a partir da segunda página, repetir o cabeçalho e colocar no canto superior direito a expressão “Continuação”; na última página colocar no canto inferior direito apenas a expressão “(x/y)”. A informação “x/y” corresponde respectivamente ao número da página atual e ao número total de páginas do demonstrativo.

TERMOS GENÉRICOS

Os termos abaixo serão empregados nos diversos demonstrativos ao longo deste manual e deverão ser substituídos pelo conteúdo correto de acordo com o ente da federação e a situação a que se refere o demonstrativo.

<ENTE DA FEDERAÇÃO> – Nessa linha do cabeçalho, substituir a expressão pelo nome do ente da Federação a que se refere o demonstrativo. Ex: União, Estado de Minas Gerais, Estado do Rio Grande do Sul, Distrito Federal, Município de Pouso Alegre, Município de Cruz Alta, etc. No caso de ente municipal o nome do município deve estar acompanhado da indicação da sigla da unidade da federação, para que se identifique a qual Estado o Município pertence. Ex.: Município de Viçosa – MG.

<IDENTIFICAÇÃO DO PODER> – Nessa linha do cabeçalho registrar o Poder a que se refere o demonstrativo (Executivo, Legislativo ou Judiciário).

<IDENTIFICAÇÃO DO ÓRGÃO, QUANDO O DEMONSTRATIVO FOR ESPECÍFICO DE UM ÓRGÃO> Para efeito da LRF, entende-se como órgão[1]:

a) o Ministério Público;
b) as respectivas Casas do Poder Legislativo Federal;
c) o Tribunal de Contas da União;
d) a Assembléia Legislativa e os Tribunais de Contas do Poder Legislativo Estadual;
e) a Câmara Legislativa e o Tribunal de Contas do Distrito Federal;
f) a Câmara de Vereadores do Poder Legislativo Municipal e o Tribunal de Contas do Município, quando houver;
g) o Supremo Tribunal Federal;
h) o Conselho Nacional de Justiça;
i) o Superior Tribunal de Justiça;
j) os Tribunais Regionais Federais e Juízes Federais;
k) os Tribunais e Juízes do Trabalho;
l) os Tribunais e Juízes Eleitorais;
m) os Tribunais e Juízes Militares;
n) os Tribunais e Juízes dos Estados e do Distrito Federal e Territórios;
o) o Tribunal de Justiça nos Estados e outros, quando houver.

TÍTULO DO ANEXO OU RELATÓRIO – Identifica o anexo ou o relatório ao qual pertence o demonstrativo. Ex: ANEXO DE METAS FISCAIS, RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA, etc.

TÍTULO DO DEMONSTRATIVO – Identifica o demonstrativo apresentado. Ex: METAS ANUAIS, DEMONSTRATIVO DO RESULTADO NOMINAL, DEMONSTRATIVO DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA, etc.

ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL – Indica que o demonstrativo se refere aos orçamentos fiscal e da seguridade social. O Orçamento Fiscal compreende os

[1] LRF, art. 20, § 2º.

Poderes do ente, os fundos, órgãos e entidades, da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público. O Orçamento da Seguridade Social abrange todos os órgãos e entidades, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público, vinculados à seguridade social.

ORÇAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – Indica que o demonstrativo se refere ao Orçamento da Seguridade Social, que abrange todos os órgãos e entidades vinculados à seguridade social, seja da administração direta ou da indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO> – Nessa linha registrar o período considerado, de janeiro até o mês de referência, assim como o bimestre a que se refere o demonstrativo. Ex.: JANEIRO A ABRIL DE 2012 (caso do RGF). Ex.: JANEIRO A JUNHO 2012/BIMESTRE MAIO-JUNHO (caso do RREO bimestral).

<ANO DE REFERÊNCIA> – Nesse caso, a expressão deverá ser substituída pelo exercício financeiro a que se refere à LDO, no formato *aaaa*. Ex: 2012.

FUNDAMENTO LEGAL DO DEMONSTRATIVO – Identifica o fundamento legal em que se baseia a elaboração do demonstrativo. Ex: ARF (LRF, art 4º, § 3º), AMF – Demonstrativo 1 (LRF, art. 4º, § 1º), RREO – ANEXO XIV (LRF, art. 53, § 1º, inciso III), etc.

R$ 1,00 ou R$ milhares – Identifica se os valores apresentados no demonstrativo estão em unidade de Real ou em milhares de Reais. Os valores poderão ser expressos em milhares de Reais, desde que não prejudiquem a transparência dos demonstrativos. Faz-se necessário observar, ainda, que para coleta das informações pela STN, via Sistema de Coleta de Dados Contábeis – SISTN, os valores deverão ser informados em unidade de Real.

<Ano-4> – Essa expressão deverá ser substituída pelo ano correspondente ao quarto exercício financeiro anterior ao ano de referência da LDO. Ex: 2007.

<Ano-3> – Essa expressão deverá ser substituída pelo ano correspondente ao terceiro exercício financeiro anterior ao ano de referência da LDO. Ex: 2008.

<Ano-2> – Essa expressão deverá ser substituída pelo ano correspondente ao segundo exercício financeiro anterior ao ano de referência da LDO. Ex: 2009.

<Ano-1> – Essa expressão deverá ser substituída pelo ano correspondente ao primeiro exercício financeiro anterior ao ano de referência da LDO. Ex: 2010.

<Ano+1> – Essa expressão deverá ser substituída pelo ano correspondente ao primeiro exercício financeiro posterior ao ano de referência da LDO. Ex: 2012.

<Ano+2> – Essa expressão deverá ser substituída pelo ano correspondente ao segundo exercício financeiro posterior ao ano de referência da LDO. Ex: 2013.

<Ano+3> – Essa expressão deverá ser substituída pelo ano correspondente ao terceiro exercício financeiro posterior ao ano de referência da LDO. Ex: 2014.

No Bimestre – Essa coluna identifica que os valores demonstrados estão relacionados ao bimestre ao qual se refere o demonstrativo.

Até o Bimestre – Essa coluna identifica que os valores demonstrados estão relacionados ao período do início do exercício até o bimestre ao qual se refere o demonstrativo.

Até o Bimestre/<Exercício> – Essa coluna identifica que os valores demonstrados estão relacionados ao período do início do exercício até o bimestre do exercício a que se refere o demonstrativo. O exercício correspondente deve ser informado no formato <aaaa>. Ex.: Até o Bimestre/2010.

Até o Bimestre/<Exercício Anterior> – Essa coluna identifica que os valores demonstrados estão relacionados ao período do início do exercício até o bimestre do exercício anterior ao exercício a que se refere o demonstrativo. O exercício anterior deve ser informado no formato <aaaa>. Ex.: Até o Bimestre/2009.

<MÊS ANTERIOR> – Essa coluna identifica que os valores demonstrados estão relacionados ao mês anterior ao último mês do período de referência. O mês anterior deve ser apresentado no formato <mmm/aaaa>. Ex: Mai/2010, considerando o período de referência JANEIRO A JUNHO DE 2010/BIMESTRE MAIO-JUNHO.

<Exercício> Essa coluna identifica que os valores demonstrados estão relacionados ao exercício de referência. O exercício correspondente deve ser informado no formato <aaaa>. Ex.: 2010.

<Exercício Anterior> Essa coluna identifica que os valores demonstrados estão relacionados ao exercício anterior ao exercício de referência. O exercício anterior deve ser informado no formato <aaaa>. Ex.: 2009.

Em 31/Dez/<Exercício Anterior> – Essa coluna identifica que os valores demonstrados estão relacionados a 31 de dezembro do exercício anterior ao exercício de referência. O exercício anterior deve ser apresentado no formato <aaaa>. Ex.: Em 31/Dez/2009.

<Exercício – 2> Essa coluna identifica que os valores demonstrados estão relacionados ao segundo exercício anterior ao exercício de referência. O segundo exercício anterior deve ser informado no formato <aaaa>. Ex.: 2008.

<Bimestre> – Essa coluna identifica que os valores demonstrados estão relacionados ao bimestre de referência. O bimestre deve ser apresentado no formato <dd/mmm/aaaa>. Ex.: Em 30/Jun/2010.

<Bimestre Anterior> – Essa coluna identifica que os valores demonstrados estão relacionados ao bimestre anterior ao de referência. O bimestre anterior deve ser apresentado no formato <dd/mmm/aaaa>. Ex.: Em 30/Abr/2010.

% (b/a) – identifica um percentual, ou seja, o valor de uma dada coluna (b) dividido pelo valor de uma dada coluna (a) multiplicado por 100 (cem). Ex.: $\%=\frac{valor_b}{valor_a}\times 100$

FONTE: – Informação referente à origem dos dados de acordo com a Portaria MF 548/2010 e o Decreto 7.185/2010, de forma a indicar o Sistema, a Unidade Responsável, a data e a hora da emissão dos dados, além do órgão responsável pela sua divulgação. Deve ser especificada cada fonte com o seu respectivo dado apresentado. Ex.: MF/SPE – Variação Real do PIB, MPO – Taxa de Reposição dos Servidores, etc.

Sistema <**Nome**> Identifica o nome do Sistema Integrado de Administração Financeira e Controle utilizado no âmbito de cada ente da Federação. Ex.: SIAFI

Unidade Responsável <**Nome**> Identifica a Unidade responsável pelos dados e informações fornecidas pelo Sistema. Ex.: MF/STN

<dd/mmm/aaaa> Data de emissão evidenciada em dia, mês e ano. Ex.: 30/abr/2012

<hhh e mmm> Hora de emissão evidenciada em horas e minutos. Ex.: 10h e 30m

CONCEITOS GERAIS

Dentro do novo posicionamento de simplificação do manual, a intenção é retirar os conceitos gerais do texto, trazendo-os para dentro deste capítulo, explicando-os de forma genérica, de modo que possam atender ao contexto específico de cada demonstrativo.

PREVISÃO ATUALIZADA – Identifica os valores atualizados das receitas previstas na Lei Orçamentária Anual – LOA ou nas alterações desta lei, para o exercício de referência, que deverão refletir a parcela da reestimativa da receita que tenha sido efetivamente utilizada para abertura de créditos adicionais, o surgimento de nova natureza de receita não prevista quando da aprovação da LOA e o remanejamento entre as naturezas de receita[2]. Se não ocorrer nenhum dos eventos mencionados, o valor da previsão atualizada será o mesmo valor da previsão inicial.

Para fins deste manual, o termo "Reestimativa da Receita" será utilizado exclusivamente para descrever os cálculos gerenciais que têm por finalidade, dentre outras, permitir o acompanhamento da arrecadação, a análise e verificação da metodologia utilizada para se calcular a previsão inicial da LOA e a solicitação de abertura de créditos adicionais. Por outro lado, o termo "Previsão Atualizada", que será apresentado nos diversos demonstrativos, ficará restrito às receitas efetivamente previstas por lei. Portanto, os comentários a seguir devem ser analisados com base nesses conceitos.

[2] Lei 4320/1964, art. 43.

Após a sanção da lei orçamentária, usualmente ocorrem alterações na previsão de receitas e na fixação de despesas. A Reestimativa da Receita, para fins gerenciais, ocorrerá, no mínimo, bimestralmente, para subsidiar a verificação descrita no art. 9º da LRF e antes da autorização, por lei, para a abertura de créditos adicionais suplementares e especiais, de modo a indicar os recursos correspondentes. Assim, a Reestimativa da Receita poderá ser influenciada por:

- excesso de arrecadação, o qual corresponde ao saldo positivo das diferenças, acumuladas mês a mês, entre a arrecadação prevista, considerando-se a tendência do exercício, e a realizada;
- frustração de arrecadação, a qual corresponde ao saldo negativo das diferenças, acumuladas mês a mês, entre a arrecadação prevista, considerando-se a tendência do exercício, e a realizada;
- autorização, por lei, de novas operações de crédito não previstas na elaboração da LOA;
- acréscimos ou reduções no detalhamento das respectivas classificações, em função de remanejamentos efetuados;
- cancelamento, pelo respectivo Poder Legislativo, de autorização orçamentária de receita para cobrança no exercício[3].

A totalidade da Reestimativa da Receita, seja a maior (excesso de arrecadação), seja a menor (frustração de arrecadação), deverá ser calculada com base no confronto entre RECEITAS REALIZADAS e PREVISÃO INICIAL e na tendência do exercício.

Por exemplo, considerando que a previsão inicial para arrecadação da receita seja de 70 bilhões de Reais por mês, o que corresponde a 840 bilhões de Reais durante todo o exercício de 2010, e, em janeiro, constata-se que a arrecadação foi 110 bilhões e, em fevereiro, de 100 bilhões de reais, poder-se-ia editar nova lei, que alterasse o valor da receita para 1.110 bilhões, calculado da seguinte forma:

Mês de Janeiro		110
Mês de Fevereiro	+	100
Meses Restantes	+	900[4]
Total		1.110

Havendo reestimativa de receitas com base em excesso de arrecadação, a qual deve considerar a observação da tendência do exercício[5], pode haver solicitação de crédito adicional. Se o total atualizado for maior, deverão ser considerados, para fins da coluna PREVISÃO ATUALIZADA, apenas os valores efetivamente utilizados para a abertura de crédito adicional.

Dessa forma, a coluna PREVISÃO ATUALIZADA refletirá as receitas previstas na LOA e nas leis que a alterarem, podendo apresentar valores diferentes da totalidade da Reestimativa

[3] Lei 4320/1964, art. 51.
[4] 90 (noventa) bilhões de Reais para cada um dos próximos 10 (dez) meses, considerando-se, hipoteticamente, que as estatísticas apresentadas pelo órgão responsável prevêem um aumento de 20 bilhões de Reais na tendência de arrecadação para o restante do exercício.
[5] Lei 4320/1964, art. 43, §3º

da Receita. Essa coluna pode, ainda, não refletir a totalidade das receitas necessárias para a abertura de créditos adicionais, quando houver a utilização de superávit financeiro para esse fim.

O superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior, embora seja uma das fontes possíveis para a abertura de créditos adicionais, já foi computado como receita de exercícios anteriores e, por essa razão, não deve ser considerado entre as receitas do exercício atual, nem na previsão inicial, nem na previsão atualizada. Como as despesas autorizadas podem utilizar como fonte de recurso o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior, é razoável que o eventual confronto entre a previsão de receitas e as despesas autorizadas evidencie desequilíbrio no balanço orçamentário. A constatação de tal fato, isoladamente, não representa indício de má gestão.

Havendo frustração de arrecadação, a programação financeira deverá ser ajustada por meio de limitação de empenho ou movimentação financeira[6]. Ao longo do exercício, a previsão atualizada poderá vir a ser restabelecida, recompondo-se proporcionalmente as dotações cujos empenhos foram limitados[7]. Assim, não é recomendável que ocorra alteração da legislação orçamentária para reduzir a previsão inicial da receita e os créditos orçamentários correspondentes. Por essa razão, a coluna PREVISÃO ATUALIZADA, a qual reflete as receitas previstas na LOA ou nas leis que a alterarem, dificilmente será afetada por frustração de arrecadação.

Em caso de natureza de receita não prevista na LOA, a sua previsão inicial deverá ser identificada pela coluna PREVISÃO ATUALIZADA e a coluna PREVISÃO INICIAL deverá ser preenchida com um traço "–", demonstrando que esse valor não foi previsto na LOA.

Desse modo, a previsão inicial poderá ser atualizada:

a) para um valor total maior, em função de excesso de arrecadação (podendo ocorrer ou não remanejamento entre as naturezas de receita) ou de instituição de uma receita posterior à publicação da LOA;
b) para um mesmo valor total, caso em que ocorrerão apenas acréscimos ou reduções no detalhamento das respectivas classificações, em função dos remanejamentos efetuados.
c) eventualmente, para um valor total menor, em função da ocorrência de frustração de receita respaldada por alteração na LOA ou nas leis que a alterarem.

OPERAÇÕES INTRA-ORÇAMENTÁRIAS – A Portaria STN nº 869, de 15 de dezembro de 2005, incluiu, no Anexo I da 2ª edição do Manual de Procedimentos da Receita Pública (atualmente 4ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público), as naturezas de receitas e suas respectivas funções das operações entre órgãos, fundos, autarquias, fundações públicas, empresas estatais dependentes e outras entidades integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social.

[6] LRF, arts. 8º e 9º.
[7] LRF, art. 9º, §1º.

As despesas e receitas intra-orçamentárias devem ser identificadas para evitar a dupla contagem, quando ocorrerem dispêndios de órgãos, fundos, autarquias, fundações, empresas estatais dependentes e outras entidades integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social decorrentes da aquisição de materiais, bens e serviços, pagamento de impostos, taxas e contribuições, além de outras operações, quando o recebedor dos recursos também for órgão, fundo, autarquia, fundação, empresa estatal dependente ou outra entidade constante desses orçamentos, no âmbito do mesmo ente da Federação**.** Para identificar as despesas intra-orçamentárias, foi criada – pela Portaria STN nº 688, de 14 de outubro de 2005, que alterou o Anexo II da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001 – a modalidade de aplicação 91 – Aplicação Direta Decorrente de Operação entre Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.

A Modalidade de Aplicação 91 tem como fundamento o fato de que:

a) as operações entre órgãos, fundos e entidades previstas nos orçamentos fiscal e da seguridade social deverão ser executadas, obrigatoriamente, por meio de empenho, liquidação e pagamento, nos termos da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964[8];
b) as operações deverão ser identificadas pela modalidade de aplicação 91 quando ocorrerem operações entre órgãos, fundos e entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social[9].

As subcategorias econômicas das receitas intra-orçamentárias (correntes e de capital) são as mesmas das receitas correntes e de capital. No entanto, as intra-orçamentárias são específicas de operações entre órgãos, fundos, autarquias, fundações, empresas estatais dependentes e outras entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, realizadas na mesma esfera de governo (federal, estadual ou municipal).

As rubricas das receitas intra-orçamentárias deverão ser identificadas a partir dos códigos:
7000.00.00 – Receita Intra-Orçamentária Corrente;
8000.00.00 – Receita Intra-Orçamentária de Capital.

O mecanismo de formação do código dessas receitas consiste em substituir a categoria econômica da receita pelo dígito 7, se a receita intra-orçamentária for corrente; e pelo dígito 8, se a receita intra-orçamentária for de capital. Os demais níveis deverão ser mantidos, conforme a conta contábil original.

[8] Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 4ª edição – Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários.
[9] Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 4ª edição – Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários.

MANUAL DE DEMONSTRATIVOS FISCAIS

PARTE I
ANEXO DE RISCOS FISCAIS

01.00.00 PARTE I ANEXO DE RISCOS FISCAIS

Com o intuito de unificar a elaboração do Anexo de Riscos Fiscais, a Secretaria do Tesouro Nacional – STN estabelece a forma de elaboração e as informações mínimas que deverão ser apresentadas no anexo da LDO.

Este manual aborda, a seguir, o demonstrativo de riscos fiscais e providências, bem como as instruções de preenchimento e um exemplo do demonstrativo.

O § 3º do art. 4º da LRF, transcrito a seguir, determina o que deverá conter no Anexo de Riscos Fiscais.

> *"§ 3º A lei de diretrizes orçamentárias conterá 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."*

01.01.00 DEMONSTRATIVO DE RISCOS FISCAIS E PROVIDÊNCIAS

Nos termos do § 1º do art. 1º da LRF, "a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas (...)", razão pela qual o planejamento é essencial à gestão fiscal responsável. No processo de planejamento orçamentário, do qual a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO – é parte integrante, o ente deverá avaliar os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, com o objetivo de dar maior transparência às metas de resultado estabelecidas, informando as providências a serem tomadas caso tais riscos se concretizem[10].

Riscos Fiscais podem ser conceituados como a possibilidade da ocorrência de eventos que venham a impactar negativamente as contas públicas, eventos estes resultantes da realização das ações previstas no programa de trabalho para o exercício ou decorrentes das metas de resultados, correspondendo, assim, aos riscos provenientes das obrigações financeiras do governo.

O Anexo de Riscos Fiscais, como parte da gestão de riscos fiscais no setor público, é o documento que identifica e estima os riscos fiscais, além de informar sobre as opções estrategicamente escolhidas para enfrentar os riscos.

A gestão de riscos fiscais não se resume à elaboração do Anexo de Riscos Fiscais, mas é composta por seis funções necessárias, a saber:

1) Identificação do tipo de risco e da exposição ao risco;
2) Mensuração ou quantificação dessa exposição;
3) Estimativa do grau de tolerância das contas públicas ao comportamento frente ao risco;
4) Decisão estratégica sobre as opções para enfrentar o risco;
5) Implementação de condutas de mitigação do risco e de mecanismos de controle para prevenir perdas decorrentes do risco;
6) Monitoramento contínuo da exposição ao longo do tempo, preferencialmente através de sistemas institucionalizados (controle interno).

Dessas funções, o Anexo de Riscos Fiscais dá transparência às de número 1, 2 e 4. As demais poderão ser tratadas em audiências públicas[11].

Recomenda-se que a política de gestão de riscos fiscais seja adotada gradualmente, iniciando pela identificação dos riscos (1) e evoluindo até o seu monitoramento (6), concentrando-se nas áreas com maior risco de perda. À medida que a gestão de riscos fiscais for aperfeiçoada, o Anexo de Riscos Fiscais tornar-se-á um documento mais complexo e completo, e a gestão fiscal será mais transparente e terá melhores condições de atingir os resultados pretendidos.

É importante ressaltar que riscos repetitivos deixam de ser riscos, devendo ser tratadas no âmbito do planejamento, ou seja, devem ser incluídas como ações na Lei de Diretrizes

[10] LRF, art.4º, § 3º.
[11] LRF, art. 9º, § 4º e art. 48.

Orçamentárias e na Lei Orçamentária Anual do ente federativo. Por exemplo, se a ocorrência de catástrofes naturais – como secas ou inundações – ou de epidemias – como a dengue – tem sazonalidade conhecida, as ações para mitigar seus efeitos, assim como as despesas decorrentes, devem ser previstas na LDO e na LOA do ente federativo afetado, e não ser tratada como risco fiscal no Anexo de Riscos Fiscais.

Recomenda-se, ainda, que contingências passivas sejam evidenciadas pela contabilidade em quadros auxiliares e nas Notas Explicativas dos Demonstrativos Contábeis e Fiscais.

Contingência passiva é uma possível obrigação presente cuja existência será confirmada somente pela ocorrência de um ou mais eventos futuros que não estão totalmente sob o controle da entidade; ou é uma obrigação presente que surge em decorrência de eventos passados, mas que não é reconhecida ou porque é improvável que a entidade tenha de liquidá-la; ou porque o valor da obrigação não pode ser estimado com suficiente segurança[12.]

De modo abrangente, as obrigações financeiras do governo podem ser classificadas[13]:

a) Quanto à transparência, em:
   - Explícitas – estabelecidas por lei ou contrato;
   - Implícitas – obrigação moral ou esperada do governo, devido a expectativas do público, pressão política ou à histórica intervenção do Estado na Economia;
b) Quanto à possibilidade de ocorrência, em:
   - Diretas – de ocorrência certa, previsíveis e baseadas em algum fator bem conhecido;
   - Contingentes – associadas à ocorrência de algum evento particular, que pode ou não acontecer, e cuja probabilidade de ocorrência e magnitude são difíceis de prever; em outras palavras, as obrigações contingentes podem ou não se transformar em dívida, dependendo da concretização de determinado evento.

A Tabela 1 apresenta uma matriz com exemplos de possíveis obrigações fiscais da União, e a Tabela 2 exemplos para Estados, Distrito Federal e Municípios.

[12] Resolução CFC nº 1.180/09, que aprovou a NBC T 19.7, a qual trata de provisões, passivos, contingências passivas e contingências ativas.

[13] *"Contingent Government Liabilities: a Hidden Risk for Fiscal Stability"*, de Hana Polackova, Série *Policy Research Working*, Paper nº 1989, do Banco Mundial. Disponível em www.worldbank.org.

Tabela 1 – Matriz com Exemplos de Obrigações Fiscais – União

Obrigações	Diretas	Contingentes
Explícitas Obrigações do Governo estabelecidas por lei ou contrato.	Estabelecidas por lei ou em contrato, de ocorrência certa, previsíveis e baseadas em algum fator bem conhecido, tais como: • Empréstimos: operações de crédito internas ou externas, títulos emitidos pela União; • Despesas orçamentárias constantes da LOA: folha de pagamento, benefícios previdenciários, dívida, precatórios, etc.	Estabelecidas por lei ou em contrato, associadas à ocorrência de algum evento particular que pode ou não ocorrer, tais como: • Garantias e avais emitidos a favor de entes da Federação e entidades dos setores público e privado (por exemplo, bancos privados e bancos de desenvolvimento); • Garantias guarda-chuva do Estado para vários tipos de financiamentos: hipotecas, financiamentos estudantil e a pequenos e micro empresários, garantia de preços agrícolas, etc; • Garantias de negócios e de taxa de câmbio para investimentos privados; • Garantias estatais para investimentos privados; • Políticas estatais de seguro: seguro de depósitos, participação em caixas privadas de pensão, seguro-inundação, seguro de guerra.
Implícitas Obrigação moral ou esperada do Governo, decorrente de pressões do público ou de grupos de interesse.	Obrigação moral ou esperada do Governo devido a expectativas do público, pressão política ou à histórica intervenção do Estado na economia, tais como: • Cobertura de déficits futuros da Previdência Pública; • Serviços futuros de assistência e seguridade social, não previstos no momento; • Gastos futuros com saúde pública, não previstos no momento.	Obrigação moral ou esperada do Governo devido a pressões políticas, associada à ocorrência de algum evento particular que pode ou não ocorrer, tais como: • Inadimplência de Entes da Federação e de entidades públicas ou privadas quanto a dívidas não garantidas e outras obrigações; • Assunção de passivos de entidades privatizadas; • Falência de bancos, ao assumir valores superiores aos cobertos pela garantia estatal ou por seguro; • Falência de fundos de pensão, fundos de seguro-desemprego ou fundo de assistência social, ao assumir valores superiores aos cobertos pela garantia estatal ou por seguro (proteção a pequenos investidores); • Insuficiência financeira do Banco Central em cumprir suas obrigações, como contratos de câmbio, defesa da moeda e estabilidade da balança de pagamentos; • Socorro a prejuízos de fluxos de capital privado; • Recuperação ambiental, assistência a catástrofes (epidemias, enchentes, seca e outras situações de calamidade pública), financiamento de guerras.

Tabela 2 – Matriz com Exemplos de Obrigações Fiscais – Estados, DF e Municípios.

Obrigações	Diretas	Contingentes
Explícitas Obrigações do Governo estabelecidas por lei ou em contrato.	Estabelecidas por lei ou em contrato, de ocorrência certa, previsíveis e baseadas em algum fator bem conhecido, tais como: • Empréstimos: operações de crédito internas ou externas; • Despesas orçamentárias constantes da LOA: folha de pagamento, benefícios previdenciários, dívida, precatórios, etc.	Estabelecidas por lei ou em contrato, associadas à ocorrência de algum evento particular que pode ou não ocorrer, tais como: • Garantias e avais emitidos a favor de entes da Federação e entidades do setor público; • Garantias guarda-chuva do Estado para vários tipos de financiamentos: hipotecas, financiamentos estudantil e a pequenos e micro empresários, garantia de preços agrícolas, etc; • Garantias de negócios e de taxa de câmbio para investimentos privados; • Políticas estatais de seguro: seguro de depósitos, participação em caixas privadas de pensão, seguro-inundação.

Tabela 2 – Matriz com Exemplos de Obrigações Fiscais – Estados, DF e Municípios.

Obrigações	Diretas	Contingentes
Implícitas Obrigação moral ou esperada do Governo, decorrente de pressões do público ou de grupos de interesse.	Obrigação moral ou esperada do Governo devido a expectativas do público, pressão política ou à histórica intervenção do Estado na economia, tais como: • Cobertura de déficits futuros da Previdência Pública; • Serviços futuros de assistência e seguridade social, não previstos no momento; • Gastos futuros com saúde pública, não previstos no momento.	Obrigação moral ou esperada do Governo devido a pressões políticas, associada à ocorrência de algum evento particular que pode ou não ocorrer, tais como: • Inadimplência de entes da Federação e de entidades públicas quanto a dívidas não garantidas e outras obrigações; • Assunção de passivos de entidades privatizadas; • Falência de fundos de pensão ou fundos de assistência social, ao assumir valores superiores aos cobertos pela garantia estatal ou por seguro (proteção a pequenos investidores); • Recuperação ambiental, assistência a catástrofes (epidemia, enchente, seca e outras situações de calamidade pública).

As obrigações explícitas diretas do ente da Federação – inclusive os precatórios judiciais – devem ser reconhecidas, quantificadas e planejadas como despesas na Lei Orçamentária Anual e não constituem riscos fiscais; logo, não podem ser incluídas neste Anexo de Riscos Fiscais. Por se tratarem de passivos alocados no orçamento, os precatórios não se enquadram no conceito de risco fiscal, conforme estabelecido no § 1º do art. 100 da Constituição Federal:

> *"É obrigatória a inclusão, no orçamento das entidades de direito público, de verba necessária ao pagamento de seus débitos oriundos de sentenças transitadas em julgado, constantes de precatórios judiciários, apresentados até 1º de julho, fazendo-se o pagamento até o final do exercício seguinte, quando terão seus valores atualizados monetariamente".*

Os riscos orçamentários referem-se à possibilidade de as obrigações explícitas diretas sofrerem impactos negativos devido a fatores tais como as receitas previstas não se realizarem ou à necessidade de execução de despesas inicialmente não fixadas ou orçadas a menor. Como riscos orçamentários, podem-se citar, dentre outros casos:

a) Frustração na arrecadação devido a fatos não previstos à época da elaboração da peça orçamentária;
b) Restituição de tributos realizada a maior que a prevista nas deduções da receita orçamentária;
c) Discrepância entre as projeções de nível de atividade econômica, taxa de inflação e taxa de câmbio quando da elaboração do orçamento e os valores efetivamente observados durante a execução orçamentária, afetando o montante de recursos arrecadados;
d) Discrepância entre as projeções, quando da elaboração do orçamento, de taxas de juros e taxa de câmbio incidente sobre títulos vincendos e os valores efetivamente observados durante a execução orçamentária, resultando em aumento do serviço da dívida pública;
e) Ocorrência de epidemias, enchentes, abalos sísmicos, guerras e outras situações de calamidade pública que não possam ser planejadas e que demandem do Estado ações emergenciais, com conseqüente aumento de despesas;

Sob o ponto de vista fiscal, as obrigações explícitas contingentes (ou *passivos contingentes*) decorrem de compromissos firmados pelo Governo em função de lei ou contrato e que dependem da ocorrência de um ou mais eventos futuros para gerar compromissos de pagamento. Tais eventos futuros não estão totalmente sob o controle da entidade, e podem ou

não ocorrer. Como a probabilidade de ocorrência do evento e a magnitude da despesa resultante dependem de condições externas, a estimativa desses passivos é, muitas vezes, difícil e imprecisa. No entanto, o Anexo de Riscos Fiscais deve espelhar a situação da forma mais fiel possível.

Como exemplos de passivos contingentes podem-se citar, dentre outros casos:

a) Demandas judiciais contra a atividade reguladora do Estado, com impacto na despesa pública: em sua maior parte, controvérsias sobre indexação e controles de preços praticados durante planos de estabilização e soluções propostas para sua compensação, bem como questionamentos de ordem tributária e previdenciária;
b) Demandas judiciais contra empresas estatais dependentes;
c) Demandas judiciais contra a administração do Ente, tais como privatizações, liquidação ou extinção de órgãos ou de empresas, e reajustes salariais não concedidos em desrespeito à lei;
d) Demandas trabalhistas contra o ente federativo e órgãos da sua administração indireta;
e) Dívidas em processo de reconhecimento pelo Ente e sob sua responsabilidade;
f) Avais e garantias concedidas pelo Ente a entidades públicas, tais como empresas e bancos estatais, a entidades privadas e a fundos de pensão, além de outros riscos. Verificar se não há restrição legal na LRF no tocante à concessão de garantias às empresas do próprio ente.

As obrigações implícitas diretas surgem em virtude dos compromissos assumidos pelo governo, no médio prazo, em sua política de despesas públicas. Um exemplo dessas obrigações são aquelas relacionadas ao fluxo futuro de despesas com o pagamento de aposentadorias e pensões.

As obrigações implícitas contingentes surgem em função de objetivos declarados de políticas governamentais. Dado o caráter da imprevisibilidade inerente a esse tipo de risco, é muito difícil identificá-lo e estimá-lo. A possibilidade de sua ocorrência se amplia quando os fundamentos macroeconômicos estão fracos, se o setor financeiro encontra-se em situação de vulnerabilidade, se os sistemas regulatórios e de fiscalização são deficientes ou se não há suficiente acesso à informação.

01.01.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 3 – Demonstrativo de Riscos Fiscais e Providências

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE RISCOS FISCAIS
DEMONSTRATIVO DE RISCOS FISCAIS E PROVIDÊNCIAS
<ANO DE REFERÊNCIA>

ARF (LRF, art 4º, § 3º) R$ 1,00

PASSIVOS CONTINGENTES		PROVIDÊNCIAS	
Descrição	Valor	Descrição	Valor
Demandas Judiciais			
Dívidas em Processo de Reconhecimento			
Avais e Garantias Concedidas			
Assunção de Passivos			
Assistências Diversas			
Outros Passivos Contingentes			
SUBTOTAL		SUBTOTAL	

DEMAIS RISCOS FISCAIS PASSIVOS		PROVIDÊNCIAS	
Descrição	Valor	Descrição	Valor
Frustração de Arrecadação			
Restituição de Tributos a Maior			
Discrepância de Projeções:			
Outros Riscos Fiscais			
SUBTOTAL		SUBTOTAL	
TOTAL		TOTAL	

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

PASSIVOS CONTINGENTES – Essa seção identifica riscos fiscais decorrentes de compromissos firmados pelo Governo em função de lei ou contrato e que dependem da ocorrência de um ou mais eventos futuros – que podem ou não ocorrer – para gerar compromissos de pagamento.

PROVIDÊNCIAS – Essa seção identifica as providências a serem tomadas em relação aos respectivos riscos fiscais, caso estes se concretizem.

Seguem algumas observações:

a) As linhas apresentadas na Tabela 1, quando não se aplicarem ao ente federativo, devem ser deixadas em branco.
b) Caso o ente julgue relevante detalhar algumas dessas linhas, ele pode inserir novas linhas abaixo da linha em questão, discriminar a descrição e o valor de cada uma delas, e totalizar estes valores na linha original.

Demandas Judiciais – Estimar o montante relativo a ações judiciais em andamento contra o ente federativo nas quais haja a probabilidade de que o ganho de causa venha a ser da outra parte. Ao fazer a estimativa, considerar os principais tipos de ação judicial, tais como:

a) Demandas judiciais contra a atividade reguladora do Estado:
    - Indexação e controles de preços;
    - De ordem tributária e previdenciária;
    - Outras demandas judiciais;
b) Demandas judiciais contra empresas estatais dependentes;

c) Demandas judiciais contra a administração direta e indireta:
   - Privatizações, liquidação ou extinção de órgãos ou empresas;
   - Reajustes salariais;
d) Demandas trabalhistas contra o ente federativo;
e) Outras demandas judiciais.

Conforme a conveniência do ente federativo, ele pode informar no demonstrativo um único montante correspondente à soma dos valores dos diversos tipos de demanda judicial, ou os valores detalhados para cada tipo de demanda com totalização na linha "Demandas Judiciais".

Dívidas em Processo de Reconhecimento – Dívidas ainda não assumidas formalmente que apresentam probabilidade de serem incorporadas ao passivo devido, por exemplo, a decisões judiciais.

Avais e Garantias Concedidas – Estimar o montante que apresenta probabilidade de vir a ser gasto pelo ente federativo para honrar fianças e avais concedidos em operações de crédito direta ou indiretamente pelo ente federativo a favor de outros entes federativos e entidades dos setores público e privado, inclusive com recursos de fundos de aval, a assunção de risco creditício em linhas de crédito, o seguro de crédito à exportação e outras garantias de natureza semelhante que representem compromisso de adimplência de obrigação financeira ou contratual.

Assunção de Passivos – Estimar o montante que apresenta probabilidade de vir a ser gasto pelo ente federativo com o objetivo de proteger o cidadão ou sistemas importantes do Mercado contra inadimplências, falências, altos prejuízos, ou garantir a credibilidade desses sistemas frente a fatores agudos adversos. Ao fazer a estimativa, considerar os principais tipos de situações que podem advir:

a) de órgãos da administração direta ou indireta;
b) de entidades privadas;
c) de Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos;
d) de Entes da Federação;
e) do Regime Geral de Previdência Social;
f) do Banco Central; e
g) da assunção de outros passivos.

Conforme a conveniência do ente federativo, ele pode informar no demonstrativo um único montante correspondente à soma dos valores dos diversos tipos passivos, ou os valores detalhados para cada tipo de passivo com totalização na linha "Assunção de Passivos".

Assistências Diversas – Estimar o montante que apresenta probabilidade de vir a ser empregado pelo ente federativo com o objetivo de fazer frente a calamidades públicas e que, por não serem recorrentes, não foram planejados. Recomenda-se que o ente federativo explicite o tipo de assistência emergencial que ele está prevendo, por exemplo, se é assistência contra seca, enchentes, catástrofes, epidemias etc.

Outros Passivos Contingentes – Estimar o montante que apresenta probabilidade de vir a ser empregado pelo ente federativo para fazer frente a outros tipos de passivos contingentes.

SUBTOTAL – Registrar nessa linha os valores relativos à soma dos Passivos Contingentes e à soma das respectivas Providências.

DEMAIS RISCOS FISCAIS PASSIVOS – Essa seção identifica outros tipos de riscos fiscais, como os riscos orçamentários.

Frustração de Arrecadação – Estimar o montante de redução de arrecadação que apresenta probabilidade de vir a ocorrer no exercício, decorrente de, por exemplo, cenários macroeconômicos desfavoráveis não previstos na época da elaboração do Orçamento.

Restituição de Tributos a Maior – Estimar o montante de devolução de tributos a maior que apresenta probabilidade de vir a ocorrer no exercício.

Discrepância de Projeções – Estimar o montante de redução no valor dos ingressos ou de aumento no valor dos desembolsos que apresentam probabilidade de vir a ocorrer no exercício, decorrentes de evolução desfavorável de indicadores econômicos empregados na época da elaboração do Orçamento, tais como:

a) Taxa de crescimento econômico;
b) Taxa de inflação;
c) Taxa de câmbio;
d) Taxa de juros;
e) Salário mínimo;
f) Outros indicadores.

Conforme a conveniência do ente federativo, ele pode informar no demonstrativo um único montante correspondente à soma dos valores das diversas discrepâncias de projeções, ou os valores detalhados para cada tipo indicador econômico com totalização na linha "Discrepância de Projeções". Recomenda-se, entretanto, que o ente federativo explicite quais indicadores econômicos ele está considerando na elaboração deste demonstrativo.

Outros Riscos Fiscais – Estimar o montante que apresenta probabilidade de vir a ser empregado pelo ente federativo para fazer frente a outros tipos de riscos fiscais.

SUBTOTAL – Registrar nessa linha os valores relativos à soma dos Demais Riscos Fiscais Passivos e à soma das respectivas Providências.

TOTAL – Registrar nessa linha os valores totais relativos à soma dos Passivos Contingentes com os Demais Riscos Fiscais e à soma das respectivas Providências a serem tomadas.

A seguir, mostramos um exemplo do demonstrativo em questão referente ao Município de Amarante – GO, abordando alguns riscos fiscais e as devidas providências.

MUNICÍPIO DE AMARANTE – GO
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE RISCOS FISCAIS
DEMONSTRATIVO DE RISCOS FISCAIS E PROVIDÊNCIAS
2012

ARF (LRF, art 4º, § 3º) R$ 1,00

PASSIVOS CONTINGENTES		PROVIDÊNCIAS	
Descrição	Valor	Descrição	Valor
Assistências a epidemias	300,00	Abertura de créditos adicionais a partir da Reserva de Contingência	300,00
SUBTOTAL	300,00	SUBTOTAL	300,00
DEMAIS RISCOS FISCAIS PASSIVOS		PROVIDÊNCIAS	
Descrição	Valor	Descrição	Valor
Discrepância de projeções:	1.910,00		1.910,00
Taxa de juros	210,00	Abertura de créditos adicionais a partir da redução de dotação de despesas discricionárias	210,00
Salário mínimo	1.700,00	Abertura de créditos adicionais a partir da Reserva de Contingência	1.700,00
Frustração de receita	1.500,00	Limitação de empenho	1.500,00
SUBTOTAL	3.410,00	SUBTOTAL	3.410,00
TOTAL	3.710,00	TOTAL	3.710,00

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

MANUAL DE DEMONSTRATIVOS FISCAIS

PARTE II
ANEXO DE METAS FISCAIS

02.00.00 PARTE II ANEXO DE METAS FISCAIS

O Anexo de Metas Fiscais, que integrará o Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias, em atendimento ao disposto no § 1º do art. 4º da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, deverá ser elaborado, de acordo com o § 2º do art. 1° da LRF, pelo Poder Executivo da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, abrangendo tanto o Poder Executivo quanto os Poderes Legislativo e Judiciário.

O Anexo de Metas Fiscais abrangerá os órgãos da Administração Direta dos Poderes, e entidades da Administração Indireta, constituídas pelas autarquias, fundações, fundos especiais, empresas públicas e sociedades de economia mista que recebem recursos dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, inclusive sob a forma de subvenções para pagamento de pessoal e custeio, ou de auxílios para pagamento de despesas de capital, excluídas, neste caso, aquelas empresas lucrativas que recebam recursos para aumento de capital.

Na elaboração desse anexo da LDO, deverão ser observados os critérios e medidas constantes no presente manual, a fim de se estabelecer padrões para as informações que deverão ser demonstradas.

A LRF determina que no Anexo de Metas Fiscais serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes, e conterá ainda:

a) avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior;
b) demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as metas fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência das metas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional;
c) evolução do patrimônio líquido, também nos últimos três exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos;
d) avaliação da situação financeira e atuarial:
    1. do regime geral de previdência social, do regime próprio de previdência dos servidores e do Fundo de Amparo ao Trabalhador;
    2. dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial;
e) demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

A fim de dar cumprimento ao preceito da LRF, o Anexo de Metas Fiscais deve ser composto pelos seguintes demonstrativos:

a) Demonstrativo I – Metas Anuais;
b) Demonstrativo II – Avaliação do Cumprimento das Metas Fiscais do Exercício Anterior;
c) Demonstrativo III – Metas Fiscais Atuais Comparadas com as Metas Fiscais Fixadas nos Três Exercícios Anteriores;
d) Demonstrativo IV – Evolução do Patrimônio Líquido;

e) Demonstrativo V – Origem e Aplicação dos Recursos Obtidos com a Alienação de Ativos;
f) Demonstrativo VI – Avaliação da Situação Financeira e Atuarial do RPPS;
g) Demonstrativo VII – Estimativa e Compensação da Renúncia de Receita;
h) Demonstrativo VIII – Margem de Expansão das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado.

O cumprimento das metas deve ser acompanhado com base nas informações divulgadas no Relatório Resumido da Execução Orçamentária e no Relatório de Gestão Fiscal.

02.01.00 DEMONSTRATIVO I – METAS ANUAIS

De acordo com o § 1º do art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, integrará o Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias o Anexo de Metas Fiscais em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultado nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

A fim de dar cumprimento a esse preceito da LRF, deve ser elaborado o Demonstrativo de Metas Anuais, que será acompanhado de análise dos principais dados apresentados, assim como de eventuais variações abruptas e outras que mereçam destaque. Também serão apresentadas as medidas que a Administração Pública pretende tomar visando a atingir as metas estabelecidas.

Compondo esta análise, devem ser mencionados os parâmetros básicos utilizados para se chegar aos valores apresentados, tais como:

a) Crescimento Real do PIB (% anual) – Para a União deve ser utilizado como parâmetro o valor projetado do PIB nacional, divulgado pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE no endereço eletrônico www.ibge.gov.br.
b) Projeções realizadas pelos Estados, Distrito Federal, IBGE ou institutos equivalentes – Nas projeções do PIB, como parâmetro para o cálculo dos valores correntes das Metas Fiscais Anuais para Estados, Distrito Federal e Municípios, devem ser utilizadas as projeções realizadas pelos próprios Estados e pelo Distrito Federal, pelo IBGE ou por institutos equivalentes. No caso de não ser possível a obtenção desses dados, devem ser utilizados os outros parâmetros especificados neste capítulo 3.1.
c) No caso dos Municípios, foi disponibilizado pelo IBGE o Relatório Metodológico de Cálculo dos PIB dos Municípios, na página http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/pibmunicipios/.
d) Projeção dos Índices de Inflação e das Taxas de Câmbio e de Juros (Selic) – Como parâmetros para o cálculo dos valores correntes das Metas Fiscais Anuais e para o cálculo do valor constante, podem ser utilizadas as projeções disponibilizadas pelo Banco Central do Brasil, em seus relatórios sobre inflação, na página http://www.bcb.gov.br/?RELINF. Não havendo projeção para os três exercícios posteriores ao ano de elaboração da LDO, pode-se repetir a última projeção disponibilizada nos demais exercícios.
e) Demonstrativo I – Metas Anuais – Na coluna % PIB, no caso dos Estados e do Distrito Federal, se estes não obtiverem, por conta própria, a projeção do PIB nacional, poderão utilizar a projeção do PIB nacional constante da LDO da União. No caso dos Municípios, se as projeções do PIB do respectivo Estado não forem disponibilizadas pelo IBGE, nem pelo Governo do Estado, não preencher as colunas relativas ao % PIB, até que o IBGE, ou a entidade representante do Estado, ou a própria Secretaria de Planejamento as elaborem.
f) Índice de Inflação – O ente governamental deverá utilizar o Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA, divulgado pelo IBGE.

Outros Parâmetros para Composição do Cenário Macroeconômico:

a) Expectativas de Mercado para a Taxa de Inflação, de Câmbio e de Juros – Poderão ser utilizados os Relatórios de Mercado, divulgados pelo Banco Central do Brasil – BACEN e pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA, nos endereços eletrônicos www.bcb.gov.br e www.ipeadata.gov.br que trazem as expectativas de mercado para a taxa de inflação, de câmbio e de juros, dentre outros indicadores.
b) Pesquisa Mensal de Comércio – Divulgada pelo IBGE e especificada por Unidade da Federação.
c) Pesquisa Industrial Mensal Produção Física/Regional – Divulgada pelo IBGE e especificada por Estados/Regiões Industriais.
d) Variação no valor das Transferências Constitucionais recebidas, quando esse valor for relevante em relação ao total das receitas auferidas pelo ente.

02.01.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 1– Metas Anuais

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
METAS ANUAIS
<ANO DE REFERÊNCIA>

AMF – Demonstrativo I (LRF, art. 4º, § 1º) R$ 1,00

ESPECIFICAÇÃO	<Ano de Referência>			<Ano+1>			<Ano+2>		
	Valor Corrente (a)	Valor Constante	% PIB (a/PIB) x 100	Valor Corrente (b)	Valor Constante	% PIB (b/PIB) x 100	Valor Corrente (c)	Valor Constante	% PIB (c/PIB) x 100
Receita Total									
Receitas Primárias (I)									
Despesa Total									
Despesas Primárias (II)									
Resultado Primário (III) = (I – II)									
Resultado Nominal									
Dívida Pública Consolidada									
Dívida Consolidada Líquida									

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Valor Corrente – Essas colunas identificam os valores das metas fiscais para o exercício financeiro a que se referem, utilizando o cenário macroeconômico de forma que os valores apresentados sejam claramente fundamentados.

Valor Constante – Essas colunas identificam os valores constantes que equivalem aos valores correntes abstraídos da variação do poder aquisitivo da moeda, ou seja, expurgando os índices de inflação ou deflação aplicados no cálculo do valor corrente, trazendo os valores das metas anuais para valores praticados no ano anterior ao ano de referência da LDO.

% PIB – Essas colunas identificam o valor percentual das Metas Fiscais previstas para o exercício financeiro a que se referem, em relação ao valor projetado do PIB nacional para a União, Estados e Distrito Federal. No caso dos Municípios, o percentual será apresentado em relação ao valor projetado do PIB dos respectivos Estados, até um milésimo por cento (0,001%).

Exemplo de Cálculo do Valor Constante:

Supondo que determinado Município tenha projetado a receita total para o ano de referência da LDO e para os dois seguintes, levando em consideração a taxa média de inflação projetada para o período, foram obtidos os respectivos valores correntes:

R$ milhares

ESPECIFICAÇÃO	2012	2013	2014
	Valor Corrente	Valor Corrente	Valor Corrente
Receita Total	125.500	137.200	157.830

Taxa Média de Inflação do Período:

VARIÁVEIS	2012	2013	2014
Inflação Média (% anual) projetada com base em índice oficial de inflação	6,0	6,5	6,5

2012

Índice para Deflação:
{1 + (Taxa de Inflação de 2012/ 100)}
{1 + (6 / 100)} = 1,06

Cálculo do Valor constante:
Valor corrente / Índice para Deflação
125.500 / 1,06 = 118.396

2013

Índice para Deflação:
{1 + (Taxa de Inflação de 2012 / 100)} x {1 + (Taxa de Inflação de 2013 / 100)}
{1 + (6,0 / 100)} x {1 + (6,5 / 100)} = 1,06 x 1,065 = 1,1289

Cálculo do Valor Constante:
Valor Corrente / Índice para Deflação
137.200 / 1,1289 = 121.534

2014

Índice para Deflação:
{1 + (Taxa de Inflação de 2012/ 100)} x {1 + (Taxa de Inflação de 2013/ 100)} x {1 + (Taxa de Inflação de 2014/ 100)}
{1 + (6,0 / 100)} x {1 + (6,5 / 100)} x {1 + (6,5 / 100)} = 1,06 x 1,065 x 1,065 = 1,2023

Cálculo do Valor Constante:
Valor Corrente / Índice para Deflação
157.830 / 1,2023 = 131.273

Como resultado, os seguintes valores serão apresentados no demonstrativo constante do Anexo de Metas:

AMF – Demonstrativo I (LRF, art. 4º, § 1º) R$ milhares

ESPECIFICAÇÃO	2012			2013			2014		
	Valor Corrente (a)	Valor Constante	% PIB (a/PIB) x 100	Valor Corrente (b)	Valor Constante	% PIB (b/PIB) x 100	Valor Corrente (c)	Valor Constante	% PIB (c/PIB) x 100
Receita Total	125.500	118.396	-	137.200	121.534	-	157.830	131.273	-

Receita Total – Nessa linha, registrar as estimativas de receita total para o exercício financeiro a que se refere a LDO e para os dois exercícios seguintes.

Receitas Primárias (I) – Nessa linha, registrar as estimativas de Receitas Primárias do ente para o exercício financeiro a que se refere à LDO e para os dois exercícios seguintes.

Despesa Total – Nessa linha, registrar os valores estimados para as despesas totais para o exercício financeiro a que se refere a LDO e para os dois exercícios seguintes.

Despesas Primárias (II) – Nessa linha, registrar os valores estimados para as Despesas Primárias para o exercício financeiro a que se refere a LDO a para os dois exercícios seguintes.

Resultado Primário (III) = (I – II) – Nessa linha, registrar as expectativas de Resultado Primário para o exercício financeiro a que se refere a LDO e para os dois exercícios seguintes. Essa linha é o resultado das Receitas Primárias (I) menos as Despesas Primárias (II) e indica se os níveis de gastos orçamentários dos entes federativos são compatíveis com a sua arrecadação, ou seja, se as Receitas Primárias são capazes de suportar as Despesas Primárias.

Resultado Nominal – Nessa linha, registrar os valores esperados para o Resultado Nominal do exercício financeiro a que se refere a LDO e para os dois exercícios seguintes. Representa a diferença entre o saldo da dívida fiscal líquida em 31 de dezembro de determinado ano em relação ao apurado em 31 de dezembro do ano anterior.

Dívida Pública Consolidada – Nessa linha, registrar os valores esperados para a Dívida Pública Consolidada do exercício financeiro a que se refere a LDO e, também, para os dois exercícios seguintes. Corresponde ao total apurado:

a) das obrigações financeiras do ente da Federação, inclusive as decorrentes de emissão de títulos, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados;
b) das obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude da realização de operações de crédito para amortização em prazo superior a doze meses, ou que, embora de prazo inferior a doze meses, tenham constado como receitas no orçamento;
c) dos precatórios judiciais emitidos a partir de 5 de maio de 2000 e não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos.

Dívida Consolidada Líquida (DCL) – Nessa linha, registrar os valores esperados para a Dívida Consolidada Líquida do exercício financeiro a que se refere a LDO e, também, para os dois exercícios seguintes. Corresponde à dívida pública consolidada menos as deduções que compreendem o ativo disponível e os haveres financeiros, líquidos dos Restos a Pagar Processados.

02.01.02 Particularidades

1. Entes da Federação que contratarem Parcerias Público-Privadas – PPP

A Tabela 1.1 deverá ser elaborada pelos entes da Federação, a fim de demonstrar o impacto do saldo das Parcerias Público-Privadas nas metas de resultado primário.

Tabela 1.1 **– Metas Anuais**

<ENTE DA FEDERAÇÃO >
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
METAS ANUAIS
<ANO DE REFERÊNCIA>

AMF – Demonstrativo I (LRF, art. 4º, § 1º) R$ 1,00

ESPECIFICAÇÃO	<Ano de Referência>			<Ano+1>			<Ano+2>		
	Valor Corrente (a)	Valor Constante	% PIB (a/PIB) x 100	Valor Corrente (b)	Valor Constante	% PIB (b/PIB) x 100	Valor Corrente (c)	Valor Constante	% PIB (c/PIB) x 100
Receita Total									
Receitas Primárias (I)									
Despesa Total									
Despesas Primárias (II)									
Resultado Primário (III) = (I – II)									
Resultado Nominal									
Dívida Pública Consolidada									
Dívida Consolidada Líquida									
Receitas Primárias advindas de PPP (IV)									
Despesas Primárias geradas por PPP (V)									
Impacto do saldo das PPP (VI) = (IV-V)									

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Receitas Primárias advindas de PPP (IV) – Nessa linha, registrar os valores das receitas primárias advindas de PPP do exercício financeiro a que se refere a LDO e, também, para os dois exercícios seguintes.

Despesas Primárias geradas por PPP (V) – Nessa linha, registrar os valores das despesas primárias geradas por PPP do exercício financeiro a que se refere a LDO e, também, para os dois exercícios seguintes.

Impacto do saldo das PPP (VI) = (IV – V) – Nessa linha, registrar os valores do impacto do saldo das PPP, que equivale ao resultado das Receitas Primárias advindas de PPP menos as Despesas Primárias geradas por PPP, ou seja, a linha (IV) menos a linha (V) do exercício financeiro a que se refere a LDO e, também, para os dois exercícios seguintes.

02.01.03 Exemplo de Elaboração

MUNICÍPIO DE CAMPINAS – MG
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
METAS ANUAIS
2011

AMF – Demonstrativo I (LRF, art. 4º, § 1) R$ milhares

ESPECIFICAÇÃO	2012			2013			2014		
	Valor Corrente (a)	Valor Constante	% PIB (a / PIB) x 100	Valor Corrente (b)	Valor Constante	% PIB (b / PIB) x 100	Valor Corrente (c)	Valor Constante	% PIB (c / PIB) x 100
Receita Total	125.500	118.396	0,097	137.200	121.534	0,102	157.830	131.273	0,113
Receitas Primárias (I)	120.500	113.679	0,093	134.200	118.877	0,099	154.330	128.362	0,110
Despesa Total	125.500	118.396	0,097	137.200	121.534	0,102	157.830	131.273	0,113
Despesas Primárias (II)	70.000	66.038	0,054	78.000	69.094	0,058	88.550	73.651	0,063
Resultado Primário (III) = (I – II)	50.500	47.642	0,039	56.200	49.783	0,042	65.780	54.712	0,047
Resultado Nominal	(1.000)	(943)	0,001	(1.000)	(886)	0,001	(1.000)	(832)	0,001
Dívida Pública Consolidada	40.000	37.736	0,031	38.000	33.661	0,028	37.000	30.774	0,026
Dívida Consolidada Líquida	11.000	10.377	0,008	10.000	8.858	0,007	9.000	7.486	0,006

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Nota: O cálculo das metas foi realizado considerando-se o seguinte cenário macroeconômico:

VARIÁVEIS	2012	2013	2014
PIB real (crescimento % anual)	3,5	3,5	3,5
Taxa real de juro implícito sobre a dívida líquida do Governo (média % anual)	6,00	5,50	5,00
Câmbio (R$/US$ – Final do Ano)	3,1	3,2	3,3
Inflação Média (% anual) projetada com base em índice oficial de inflação	6,0	6,5	6,5
Projeção do PIB do Estado – R$ milhares	130.000.000	135.000.000	140.000.000

Metodologia de Cálculo dos Valores Constantes:

2012
Valor corrente / 1,06

2013
Valor Corrente / 1,1289

2014
Valor Corrente / 1,2023

02.01.04 Exemplo de Memória e Metodologia de Cálculo das Metas Anuais de Receitas, Despesas, Resultado Primário, Resultado Nominal e Montante da Dívida Pública

O art. 4º, § 2º, inciso II, da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, estabelece que o demonstrativo das metas anuais deverá ser instruído com a memória e metodologia de cálculo, visando esclarecer a forma de obtenção dos valores.

A partir desta determinação da lei, foram elaborados modelos de demonstrativos com a memória de cálculo e a metodologia utilizada para a obtenção dos valores relativos a receitas, despesas, Resultado Primário, Resultado Nominal e montante da Dívida Pública.

Os modelos desenvolvidos incluem um exemplo prático da forma de elaboração e preenchimento dos valores encontrados.

O detalhamento de alguns itens dos anexos serve apenas como base para a elaboração do demonstrativo. Cada ente deverá demonstrar a memória e metodologia de cálculo para que as metas fiscais pretendidas sejam claramente justificadas.

I – Metodologia e Memória de Cálculo das Metas Anuais para as receitas da Prefeitura de Campinas-MG:

As metas anuais de receitas da Prefeitura de Campinas-MG foram calculadas a partir das seguintes receitas orçamentárias:

TOTAL DAS RECEITAS

ESPECIFICAÇÃO	PREVISÃO – R$ milhares		
	2012	2013	2014
RECEITAS CORRENTES	120.500	134.200	154.330
Receita Tributária	55.000	67.400	88.330
Impostos	29.500	38.200	50.330
Taxas	25.500	29.200	38.000
Receita de Contribuições	8.000	8.000	9.100
Receita Patrimonial	8.500	7.800	4.200
Transferências Correntes	40.000	41.000	42.200
Transferências Intergovernamentais	40.000	41.000	42.200
Transferências da União	40.000	41.000	42.200
Cota-Parte do FPM	20.000	20.600	21.400
Transferências de Recursos do SUS – FMS	20.000	20.400	20.800
Outras Receitas Correntes	9.000	10.000	10.500
Multa e Juros de Mora	800	1.000	1.300
Receita da Dívida Ativa Tributária	8.200	9.000	9.200
RECEITAS DE CAPITAL	5.000	3.000	3.500
Operações de crédito	1.750	400	500
Amortizações de Empréstimos	250	600	500
Alienações de Bens	3.000	2.000	2.500
TOTAL	125.500	137.200	157.830

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

I.a – Metodologia e Memória de Cálculo das Principais Fontes de Receita:

Receita Tributária

Metas Anuais	VALOR NOMINAL – R$ milhares	VARIAÇÃO %
2009	48.000	-
2010	50.000	4,20
2011	52.000	4,00
2012	55.000	5,77
2013	67.400	17,64
2014	88.330	31,05

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Notas:

a) O aumento gradual e constante previsto para a receita tributária provém da expectativa de continuidade na política de intensificação da fiscalização tributária municipal iniciada há dois anos.

b) As projeções foram realizadas considerando o cenário macroeconômico apresentado em nota do Demonstrativo I.

Cota-Parte do Fundo de Participação dos Municípios

Metas Anuais	VALOR NOMINAL – R$ milhares	VARIAÇÃO %
2009	15.000	-
2010	18.000	20,00
2011	19.000	5,55
2012	20.000	5,26
2013	20.600	3,00
2014	21.400	3,88

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Nota: A evolução desta receita tem apresentado uma performance bastante positiva, situando-se sempre acima dos índices de inflação e crescimento da economia.

Transferências de Recursos do SUS

Metas Anuais	VALOR NOMINAL – R$ milhares	VARIAÇÃO %
2009	15.000	-
2010	15.000	-
2011	19.000	26,70
2012	20.000	5,30
2013	20.400	2,00
2014	20.800	1,96

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Notas:

a) O crescimento das transferências de recursos do SUS decorre da ampliação dos serviços básicos na área de saúde.

b) Para o período de 2012 a 2014, foi projetada uma evolução dessa receita considerando o cenário macroeconômico apresentado no Demonstrativo I.

Outras Receitas Correntes

Metas Anuais	VALOR NOMINAL – R$ milhares	VARIAÇÃO %
2009	2.445	-
2010	4.028	64,70
2011	4.520	12,20
2012	9.000	99,10
2013	10.000	11,11
2014	10.500	5,00

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Notas:

a) Esta fonte de receita possui uma evolução regular, sendo sua maior fonte de receita a cobrança de créditos inscritos em dívida ativa.

b) Os créditos tributários inscritos em dívida ativa de um único contribuinte representam 80% do total a receber em dívida ativa.

c) As execuções fiscais caminham na justiça há algum tempo e, a qualquer momento, podem ser concluídas, proporcionando o ingresso destes recursos no caixa da Prefeitura.

d) Com base no princípio da prudência, projeta-se o sucesso das execuções fiscais ao longo dos próximos três exercícios, a partir da série histórica de recebimentos destes recursos nos últimos três anos.

Receitas de Capital

Metas Anuais	VALOR NOMINAL – R$ milhares	VARIAÇÃO %
2009	2.666	-
2010	3.898	46,21
2011	3.185	(18,29)
2012	5.000	56,98
2013	3.000	(40)
2014	3.500	16,66

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Notas:

a) As receitas de Capital, com origem em Alienação de Bens e Operações de Crédito, apresentam comportamento irregular, mas com projeção de diminuição em seu montante em 2013, atendendo ao direcionamento da política governamental no que se refere a estas duas fontes de receitas. Seu aumento em 2014 decorre do cenário macroeconômico projetado para esse exercício.

b) Como os recursos ordinários do Município são insuficientes para atender às prioridades e metas aprovadas, a alternativa encontrada foi a de buscar linhas de financiamento, desde que não comprometessem os limites de endividamento e de contratação de operações de crédito fixadas pela Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF para os próximos três exercícios.

II – Metodologia e Memória de Cálculo das Metas Anuais para as despesas da Prefeitura de Campinas-MG:

As metas anuais de Despesas da Prefeitura de Campinas-MG foram calculadas a partir das despesas orçamentárias. Seguem, abaixo, memória e metodologia de cálculo:

TOTAL DE DESPESAS

CATEGORIA ECONÔMICA E GRUPOS DE NATUREZA DE DESPESA			R$ milhares
	2012	2013	2014
DESPESAS CORRENTES (I)	100.000	107.000	115.000
Pessoal e Encargos Sociais	27.000	28.000	30.000
Juros e Encargos da Dívida	50.000	52.000	55.000
Outras Despesas Correntes	23.000	27.000	30.000
DESPESAS DE CAPITAL (II)	25.000	25.500	34.280
Investimentos	10.000	7.800	15.000
Inversões Financeiras	9.500	10.500	5.000
Amortização Financeira	5.500	7.200	14.280
RESERVA DE CONTINGÊNCIA (III)	500	4.700	8.550
TOTAL (IV)=(I+II+III)	125.500	137.200	157.830

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

II.a – Metodologia e Memória de Cálculo das Principais Despesas da Prefeitura de Campinas-MG:

Pessoal e Encargos Sociais

Metas Anuais	VALOR NOMINAL – R$ milhares	VARIAÇÃO %
2009	20.000	-
2010	14.500	(27,50)
2011	25.000	72,41
2012	27.000	8,00
2013	28.000	3,70
2014	30.000	7,14

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Nota: O aumento do volume de despesas identificado no Grupo de Natureza de Despesa Pessoal e Encargos Sociais, a partir de 2011, deve-se a fatos como o reajuste salarial dos servidores da ativa e dos proventos de aposentadoria dos inativos

Juros e Encargos da Dívida

Metas Anuais	VALOR NOMINAL – R$ milhares	VARIAÇÃO %
2009	38.282	-
2010	43.759	14,31
2011	48.000	9,70
2012	50.000	4,17
2013	52.000	4,00
2014	55.000	5,77

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Nota: O pagamento de juros e encargos da dívida tem-se mantido em patamar relativamente constante, demonstrando assim o empenho do município em honrar seus compromissos.

Reserva de Contingência

Metas Anuais	VALOR NOMINAL – R$ milhares	VARIAÇÃO %
2009	1.000	-
2010	3.000	200,00
2011	2.000	(33,33)
2012	500	(75,00)
2013	4.700	840,00
2014	8.550	81,91

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Nota: Os valores fixados para a Reserva de Contingência tiveram sua avaliação baseada na possibilidade de elevação dos resultados dos julgamentos de processos judiciais contrários à Fazenda do Município, principalmente a partir do exercício financeiro 2013, demonstrados em percentuais da Receita Corrente Líquida, conforme previsto na LRF.

III – Metodologia e Memória de Cálculo das Metas Anuais para o Resultado Primário da Prefeitura de Campinas-MG:

A finalidade do conceito de Resultado Primário é indicar se os níveis de gastos orçamentários dos entes federativos são compatíveis com sua arrecadação, ou seja, se as Receitas Primárias são capazes de suportar as Despesas Primárias.

Em atendimento ao artigo 4º, § 2º, inciso II da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, fazemos, a seguir, uma explanação a respeito da memória e metodologia de cálculo das metas de resultado primário, para o exercício financeiro a que se refere a LDO e para os dois exercícios subseqüentes.

META FISCAL – RESULTADO PRIMÁRIO

ESPECIFICAÇÃO	2009	2010	2011	2012	2013	2014
RECEITAS CORRENTES (I)	92.945	101.028	110.020	120.500	134.200	154.330
Receita Tributária	48.000	50.000	52.000	55.000	67.400	88.330
Receita de Contribuição	6.500	7.000	7.500	8.000	8.000	9.100
Receita Patrimonial	6.000	7.000	8.000	8.500	7.800	4.200
Aplicações Financeiras (II)	0	0	0	0	0	0
Outras Receitas Patrimoniais	0	0	0	0	0	0
Transferências Correntes	30.000	33.000	38.000	40.000	41.000	42.200
Demais Receitas Correntes	2.445	4.028	4.520	9.000	10.000	10.500
RECEITAS FISCAIS CORRENTES (III) = (I-II)	92.945	101.028	110.020	120.500	134.200	154.330
RECEITAS DE CAPITAL (IV)	2.666	5.500	3.185	5.000	3.000	3.500
Operações de Crédito (V)	1.666	4.000	3.000	1.750	400	500
Amortização de Empréstimos (VI)	500	500	0	250	600	500
Alienação de Ativos (VII)	500	1.000	185	3.000	2.000	2.500
Transferência de Capital	0	0	0	0	0	0
Outras Receitas de Capital	0	0	0	0	0	0
Receitas Fiscais de Capital (VIII) = (IV-V-VI-VII)	0	0	0	0	0	0
RECEITAS PRIMÁRIAS (IX) = (III+VIII)	92.945	101.028	110.020	120.500	134.200	154.330
DESPESAS CORRENTES (X)	78.282	78.759	93.000	100.000	107.000	115.000
Pessoal e Encargos Sociais	20.000	14.500	25.000	27.000	28.000	30.000
Juros e Encargos da Dívida (XI)	38.282	43.759	48.000	50.000	52.000	55.000
Outras Despesas Correntes	20.000	20.500	20.000	23.000	27.000	30.000
DESPESAS FISCAIS CORRENTES (XII) = (X-XI)	40.000	35.000	45.000	50.000	55.000	60.000
DESPESAS DE CAPITAL (XIII)	16.329	23.167	18.205	25.000	25.500	34.280
Investimentos	9.329	9.500	11.000	10.000	7.800	15.000
Inversões Financeiras	3.000	9.467	6.700	9.500	10.500	5.000
Amortização da Dívida (XIV)	4.000	4.200	505	5.500	7.200	14.280
DESPESAS FISCAIS DE CAPITAL (XV) = (XIII-XIV)	12.329	18.967	17.700	19.500	18.300	20.000
RESERVA DE CONTINGÊNCIA (XVI)	1.000	3.000	2.000	500	4.700	8.550
DESPESAS PRIMÁRIAS (XVII) = (XII+XV+XVI)	53.329	56.967	64.700	70.000	78.000	88.550
RESULTADO PRIMÁRIO (IX-XVII)	39.616	44.061	45.320	50.500	56.200	65.780

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Notas:

a) Os dados relativos a receitas e despesas foram extraídos das metas fiscais estabelecidas para as mesmas, conforme demonstrado anteriormente.

b) O cálculo da Meta de Resultado Primário obedeceu à metodologia estabelecida pelo Governo Federal, por meio das Portarias expedidas pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN, relativas às normas de Contabilidade Pública.

IV – Metodologia e Memória de Cálculo das Metas Anuais para o Resultado Nominal da Prefeitura de Campinas-MG:

Em atendimento ao artigo 4º, § 2º, inciso II da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, fazemos, a seguir, uma explanação a respeito da memória e metodologia de cálculo das metas de resultado nominal, para o exercício financeiro a que se refere a LDO e para os dois subseqüentes.

META FISCAL – RESULTADO NOMINAL

ESPECIFICAÇÃO	2009 (b)	2010 (c)	2011 (d)	2012 (e)	2013 (f)	2014 (g)
DÍVIDA CONSOLIDADA (I)	45.000	43.000	42.000	40.000	38.000	37.000
DEDUÇÕES (II)	30.000	33.000	30.000	29.000	28.000	28.000
Ativo Disponível	38.000	43.000	41.000	42.000	44.000	45.000
Haveres Financeiros	2.000	1.000	2.000	5.000	3.000	5.000
(-) Restos a Pagar Processados	10.000	11.000	13.000	18.000	19.000	22.000
DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA (III) = (I-II)	15.000	10.000	12.000	11.000	10.000	9.000
RECEITA DE PRIVATIZAÇÕES (IV)	-	-	-	-	-	-
PASSIVOS RECONHECIDOS (V)	-	-	-	-	-	-
DÍVIDA FISCAL LÍQUIDA (III+IV-V)	15.000	10.000	12.000	11.000	10.000	9.000

RESULTADO NOMINAL	(b-a *)	(c-b)	(d-c)	(e-d)	(f-e)	(g-f)
VALOR	(2.000)	(5.000)	2.000	(1.000)	(1.000)	(1.000)

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

* Refere-se ao valor previsto da Dívida Consolidada Líquida do exercício financeiro anterior ao exercício de 2009.

Nota: O cálculo das Metas Anuais relativas ao Resultado Nominal foi efetuado em conformidade com a metodologia estabelecida pelo Governo Federal, normatizada pela STN.

V – Metodologia e Memória de Cálculo das Metas Anuais para o Montante da Dívida Pública da Prefeitura de Campinas-MG:

Dívida Pública Consolidada é o montante total apurado:

a) das obrigações financeiras do ente da Federação, inclusive as decorrentes de emissão de títulos, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados;
b) das obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude da realização de operações de crédito para amortização em prazo superior a doze meses ou que, embora de prazo inferior a doze meses, tenham constado como receitas no orçamento;
c) dos precatórios judiciais emitidos a partir de 5 de maio de 2000 e não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos.

Não são incluídas as obrigações entre cada município e seus respectivos fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes ou entre estes, isto é, a Dívida Pública Consolidada deve ser apurada sem duplicidade.

Nessa linha devem ser informados os valores esperados para a Dívida Pública Consolidada do exercício financeiro a que se refere a LDO e também para os dois exercícios seguintes.

Em atendimento ao artigo 4º, § 2º, inciso II da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, fazemos, a seguir, uma explanação a respeito da memória e metodologia de cálculo das metas anuais para o Montante da Dívida Pública, para o exercício financeiro a que se refere a LDO e para os dois subseqüentes.

Dívida Consolidada Líquida corresponde à dívida pública consolidada deduzidas as disponibilidades de caixa, as aplicações financeiras e os demais haveres financeiros.

Nessa linha devem ser informados os valores esperados para a Dívida Consolidada Líquida do exercício financeiro a que se refere a LDO a para os dois exercícios seguintes.

Em atendimento ao artigo 4º, § 2º, inciso II da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, está descrita, a seguir, explanação a respeito da memória e metodologia de cálculo das metas anuais para o Montante da Dívida Pública, para o exercício financeiro a que se refere a LDO e para os dois subseqüentes.

É importante destacar, em relação aos limites de endividamento de Estados e Municípios, o que estabelece a Resolução do Senado Federal nº 40/2001:

> "*Art. 3º – A dívida consolidada líquida dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, ao final do décimo quinto exercício financeiro contado a partir do encerramento do ano de publicação desta Resolução, não poderá exceder, respectivamente, a:*
> *I – no caso dos Estados e do Distrito Federal: 2 (duas) vezes a receita corrente líquida, definida na forma do art. 2º; e*
> *II – no caso dos Municípios: a 1,2 (um inteiro e dois décimos) vezes a receita corrente líquida, definida na forma do art. 2º.*
> *Parágrafo único. Após o prazo a que se refere o caput, a inobservância dos limites estabelecidos em seus incisos I e II sujeitará os entes da Federação às disposições do art. 31 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000."*

META FISCAL MONTANTE DA DÍVIDA

ESPECIFICAÇÃO	2009	2010	2011	2012	2013	2014
DÍVIDA CONSOLIDADA (I)	45.000	43.000	42.000	40.000	38.000	37.000
Dívida Mobiliária	30.000	26.000	24.000	20.000	16.000	14.000
Outras Dívidas	15.000	17.000	18.000	20.000	22.000	23.000
DEDUÇÕES (II)	30.000	33.000	30.000	29.000	28.000	28.000
Ativo Disponível	38.000	43.000	41.000	42.000	44.000	45.000
Haveres Financeiros	2.000	1.000	2.000	5.000	3.000	5.000
(-) Restos a Pagar Processados	10.000	11.000	13.000	18.000	19.000	22.000
DCL (III) = (I – II)	15.000	10.000	12.000	11.000	10.000	9.000

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

02.02.00 DEMONSTRATIVO II – AVALIAÇÃO DO CUMPRIMENTO DAS METAS FISCAIS DO EXERCÍCIO ANTERIOR

Este demonstrativo visa ao cumprimento do inciso I do § 2º do art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, que determina:

> *"O anexo conterá, ainda:*
> *I – avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior."*

A finalidade desse demonstrativo é estabelecer uma comparação entre as metas fixadas e o resultado obtido no exercício financeiro do segundo ano anterior ao ano de referência da LDO, incluindo análise dos fatores determinantes para o alcance ou não dos valores estabelecidos como metas.

Alguns fatores, tais como o cenário macroeconômico, o desempenho das empresas estatais, as taxas de câmbio e de inflação, devem ser motivo de explanação a respeito dos resultados obtidos.

02.02.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 2 – Avaliação do Cumprimento das Metas Fiscais do Exercício Anterior

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
AVALIAÇÃO DO CUMPRIMENTO DAS METAS FISCAIS DO EXERCÍCIO ANTERIOR
<ANO DE REFERÊNCIA>

AMF – Demonstrativo II (LRF, art. 4º, § 2º, inciso I) R$ 1,00

ESPECIFICAÇÃO	Metas Previstas em <Ano-2> (a)	% PIB	Metas Realizadas em <Ano-2> (b)	% PIB	Variação	
					Valor (c) = (b-a)	% (c/a) x 100
Receita Total						
Receitas Primárias (I)						
Despesa Total						
Despesas Primárias (II)						
Resultado Primário (III) = (I – II)						
Resultado Nominal						
Dívida Pública Consolidada						
Dívida Consolidada Líquida						

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Metas Previstas em <Ano-2> (a) – Essa coluna identifica os valores relativos às metas referentes ao segundo ano anterior ao ano de referência da LDO para os itens Receita, Despesa, Resultado Primário, Resultado Nominal e Montante da Dívida.

% PIB – Essa coluna identifica o valor percentual das Metas Fiscais previstas pela União, Estados e DF no segundo ano anterior ao ano de referência da LDO, em relação ao valor projetado do PIB nacional. No caso dos Municípios, o percentual será apresentado em relação ao valor projetado do PIB dos respectivos Estados, até um milésimo por cento (0,001%).

Metas Realizadas em <Ano-2> (b) – Essa coluna identifica os valores efetivamente realizados no segundo ano anterior ao ano de referência da LDO para os itens Receita, Despesa, Resultado Primário, Resultado Nominal e Montante da Dívida.

% PIB – Essa coluna identifica o valor percentual das Metas Fiscais realizadas pela União, Estados e DF no segundo ano anterior ao ano de referência da LDO, em relação ao valor realizado do PIB nacional. No caso dos Municípios, o percentual será apresentado em relação ao valor realizado do PIB dos respectivos Estados, até um milésimo por cento (0,001%).

Variação – Essa coluna identifica a variação entre as metas previstas pelo ente e as metas realizadas no segundo ano anterior ao ano de referência da LDO.

Valor (c) = (b-a) – Essa coluna identifica a variação nominal das metas fiscais previstas em relação às metas fiscais realizadas no segundo ano anterior ao ano de referência da LDO.

% (c/a) x 100 – Essa coluna identifica o percentual da variação entre as metas fiscais previstas e as realizadas no segundo ano anterior ao ano de referência da LDO.

Receita Total – Nessa linha, registrar os valores previsto e realizado da receita total no segundo ano anterior ao ano de referência da LDO, informando a variação ocorrida em valores nominais e percentuais.

Receitas Primárias (I) – Nessa linha, registrar os valores previsto e realizado das Receitas Primárias no segundo ano anterior ao ano de referência da LDO, informando a variação ocorrida em valores nominais e percentuais.

Despesa Total – Nessa linha, registrar os valores previsto e realizado da despesa total no segundo ano anterior ao ano de referência da LDO, informando a variação ocorrida em valores nominais e percentuais.

Despesas Primárias (II) – Nessa linha, registrar os valores previsto e realizado das Despesas Primárias no segundo ano anterior ao ano de referência da LDO, informando a variação ocorrida em valores nominais e percentuais.

Resultado Primário (III) = (I – II) – Nessa linha, registrar os valores previsto e realizado do Resultado Primário no segundo ano anterior ao ano de referência da LDO, informando a variação ocorrida em valores nominais e percentuais. É o resultado das Receitas Primárias (I) menos as Despesas Primárias (II) e indica se os níveis de gastos orçamentários dos entes federativos são compatíveis com sua arrecadação, ou seja, se as Receitas Primárias são capazes de suportar as Despesas Primárias.

Resultado Nominal – Nessa linha, registrar os valores relativos ao Resultado Nominal previsto e realizado no segundo ano anterior ao ano de referência da LDO, demonstrando sua variação em valores nominais e percentuais. Representa a diferença entre o saldo da dívida fiscal líquida em 31 de dezembro de determinado ano em relação ao apurado em 31 de dezembro do ano anterior.

Dívida Pública Consolidada – Nessa linha, registrar os valores esperados para a Dívida Pública Consolidada do ano de referência da LDO e, também, para os dois anos seguintes. Corresponde ao total apurado:

a) das obrigações financeiras do ente da Federação, inclusive as decorrentes de emissão de títulos, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados;
b) das obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude da realização de operações de crédito para amortização em prazo superior a doze meses, ou que, embora de prazo inferior a doze meses, tenham constado como receitas no orçamento;
c) dos precatórios judiciais emitidos a partir de 5 de maio de 2000 e não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos.

Dívida Consolidada Líquida – DCL – Nessa linha, registrar os valores esperados para a Dívida Consolidada Líquida do ano de referência da LDO e, também, para os dois anos seguintes. Corresponde à dívida pública consolidada, deduzidos os valores que compreendem o ativo disponível e os haveres financeiros, líquidos dos Restos a Pagar Processados.

02.02.02 Exemplo de Elaboração

MUNICÍPIO DE CAMPINAS – MG
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
AVALIAÇÃO DO CUMPRIMENTO DAS METAS FISCAIS DO EXERCÍCIO ANTERIOR
2012

AMF – Demonstrativo II (LRF, art. 4º, §2º, inciso I) R$ milhares

ESPECIFICAÇÃO	Metas Previstas em 2010 (a)	% PIB	Metas Realizadas em 2010 (b)	% PIB	Variação	
					Valor (c) = (b-a)	% (c/a) x 100
Receita Total	104.926	0,087	111.326	0,091	6.400	6,10
Receita Não-Financeira (I)	101.028	0,084	104.361	0,086	3.333	3,30
Despesa Total	104.926	0,087	104.527	0,086	(399)	(0,38)
Despesa Não-Financeira (II)	56.967	0,047	56.551	0,046	(416)	(0,73)
Resultado Primário (III) = (I–II)	44.061	0,037	47.810	0,039	3.749	8,50
Resultado Nominal	(5.000)	0,004	(4.800)	0,004	200	4,00
Dívida Pública Consolidada	43.000	0,036	41.925	0,034	(1.075)	(2,50)
Dívida Consolidada Líquida	10.000	0,008	9.500	0,008	(500)	(5,00)

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Nota: PIB Estadual Previsto e Realizado para 2010

ESPECIFICAÇÃO	VALOR – R$ milhares
Previsão do PIB Estadual para 2010	120.000.000
Valor efetivo (realizado) do PIB Estadual para 2010	122.000.000

02.03.00 DEMONSTRATIVO III – METAS FISCAIS ATUAIS COMPARADAS COM AS FIXADAS NOS TRÊS EXERCÍCIOS ANTERIORES

De acordo com o § 2º, inciso II, do art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, compõem, ainda, o Anexo de Metas Fiscais, o Demonstrativo das Metas Anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparadas com as metas fiscais fixadas nos três exercícios anteriores, evidenciando a consistência das mesmas com as premissas e os objetivos da Política Econômica Nacional.

A fim de gerar maior consistência e subsídio às análises, os valores devem ser demonstrados a preços correntes e constantes.

O demonstrativo deve vir acompanhado de análise a respeito de alguns itens que representam parâmetros básicos para se chegar aos valores apresentados como metas. Alguns itens considerados necessários à realização da análise são a taxa de juros, os indicadores de atividade econômica e os objetivos da política fiscal do ente da federação.

A Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece, ainda, que o demonstrativo das metas anuais deve ser instruído com a memória e metodologia de cálculo, objetivando demonstrar como tais valores foram obtidos.

02.03.01 Instruções de preenchimento

Tabela 3 – Metas Fiscais atuais comparadas com as fixadas nos três exercícios anteriores

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
METAS FISCAIS ATUAIS COMPARADAS COM AS FIXADAS NOS TRÊS EXERCÍCIOS ANTERIORES
<ANO DE REFERÊNCIA>

AMF – Demonstrativo III (LRF, art.4º, §2º, inciso II) R$ 1,00

ESPECIFICAÇÃO	VALORES A PREÇOS CORRENTES										
	<Ano-3>	<Ano-2>	%	<Ano-1>	%	<Ano de Referência>	%	<Ano+1>	%	<Ano+2>	%
Receita Total											
Receitas Primárias (I)											
Despesa Total											
Despesas Primárias (II)											
Resultado Primário (III) = (I – II)											
Resultado Nominal											
Dívida Pública Consolidada											
Dívida Consolidada Líquida											

ESPECIFICAÇÃO	VALORES A PREÇOS CONSTANTES										
	<Ano-3>	<Ano-2>	%	<Ano-1>	%	<Ano de Referência>	%	<Ano+1>	%	<Ano+2>	%
Receita Total											
Receitas Primárias (I)											
Despesa Total											
Despesas Primárias (II)											
Resultado Primário (III) = (I – II)											
Resultado Nominal											
Dívida Pública Consolidada											
Dívida Consolidada Líquida											

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

VALORES A PREÇOS CORRENTES – Essa coluna identifica os valores das metas fiscais tomando como base o cenário macroeconômico, de forma que os valores apresentados sejam claramente fundamentados, para os três exercícios orçamentários anteriores ao ano de referência da LDO, para o exercício financeiro a que se refere a LDO e para os dois exercícios seguintes.

Receita Total – Nessa linha, registrar os valores previstos da receita total dos três exercícios anteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, do exercício financeiro a que se refere a LDO e dos dois exercícios posteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, em valores correntes, a fim de serem comparados.

Receitas Primárias (I) – Nessa linha, registrar os valores previstos de Receitas Primárias dos três exercícios anteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, do exercício financeiro a que se refere a LDO e dos dois exercícios posteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, em valores correntes, para serem comparados.

Despesa Total – Nessa linha, registrar os valores previstos da despesa total dos três exercícios anteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, do exercício financeiro a que se refere a LDO e dos dois exercícios posteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, em valores correntes, para serem comparados.

Despesas Primárias (II) – Nessa linha, registrar os valores previstos de Despesas Primárias dos três exercícios anteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, do exercício financeiro a que se refere a LDO e dos dois exercícios posteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, em valores correntes, para serem comparados.

Resultado Primário (III) = (I – II) – Essa linha indica se os níveis de gastos orçamentários dos entes federativos são compatíveis com sua arrecadação, ou seja, se as Receitas Primárias são capazes de suportar as Despesas Primárias.

Nessa linha, registrar os valores das previsões do Resultado Primário dos três exercícios anteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, do exercício financeiro a que se refere a LDO e dos dois exercícios posteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, em valores correntes, para serem comparados. Essa linha é o resultado da diferença entre as Receitas Primárias (I) e as Despesas Primárias (II).

Resultado Nominal – Representa a diferença entre o saldo da dívida fiscal líquida em 31 de dezembro de determinado ano em relação ao apurado em 31 de dezembro do ano anterior.

Nessa linha, registrar os valores das previsões do Resultado Nominal dos três exercícios anteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, do exercício financeiro a que se refere a LDO e dos dois exercícios posteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, em valores correntes, para serem comparados.

Dívida Pública Consolidada – Corresponde ao montante total apurado:

a) das obrigações financeiras do ente da Federação, inclusive as decorrentes de emissão de títulos, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados;
b) das obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude da realização de operações de crédito para amortização em prazo superior a doze meses, ou que, embora de prazo inferior a doze meses, tenham constado como receitas no orçamento;
c) dos precatórios judiciais emitidos a partir de 5 de maio de 2000 e não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos.

Nessa linha, registrar os valores esperados para a Dívida Pública Consolidada dos três exercícios anteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, do exercício financeiro a que se refere a LDO e dos dois exercícios posteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, em valores correntes, para serem comparados.

Dívida Consolidada Líquida (DCL) – Corresponde à Dívida Pública Consolidada, deduzidos os valores que compreendem o ativo disponível e os haveres financeiros, líquidos dos Restos a Pagar Processados.

Nessa linha, registrar os valores esperados para a Dívida Consolidada Líquida dos três exercícios anteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, do exercício financeiro a que se refere a LDO e dos dois exercícios posteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, em valores correntes, para serem comparados.

VALORES A PREÇOS CONSTANTES – Essa coluna identifica os valores a preços constantes, que equivalem aos valores correntes abstraídos da variação do poder aquisitivo da moeda, ou seja, expurgando os índices de inflação ou deflação aplicados no cálculo do valor corrente, trazendo os valores das metas anuais para valores praticados no ano anterior ao ano de referência da LDO, para os três exercícios orçamentários anteriores ao ano de referência da LDO, para o exercício financeiro a que se refere a LDO e para os dois exercícios seguintes. Vide exemplo adiante.

Receita Total – Essa linha deve registrar os valores previstos da receita total dos três exercícios anteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, do exercício financeiro a que se refere a LDO e dos dois exercícios posteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, em valores constantes, a fim de serem comparados.

Receitas Primárias (I) – Nessa linha, registrar os valores previstos de Receitas Primárias dos três exercícios anteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, do exercício financeiro a que se refere a LDO e dos dois exercícios posteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, em valores constantes, para serem comparados.

Despesa Total – Nessa linha, registrar os valores previstos da despesa total dos três exercícios anteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, do exercício financeiro a que se refere a LDO e dos dois exercícios posteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, em valores constantes, para serem comparados.

Despesas Primárias (II) – Nessa linha, registrar os valores previstos de Despesas Primárias dos três exercícios anteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, do exercício financeiro a que se refere a LDO e dos dois exercícios posteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, em valores constantes, para serem comparados.

Resultado Primário (III) = (I – II) – Essa linha indica se os níveis de gastos orçamentários dos entes federativos são compatíveis com sua arrecadação, ou seja, se as Receitas Primárias são capazes de suportar as Despesas Primárias.

Nessa linha, registrar os valores das previsões do Resultado Primário dos três exercícios anteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, do exercício financeiro a que se refere a LDO e dos dois exercícios posteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, em valores constantes, para serem comparados. Essa linha é o resultado da diferença entre as Receitas Primárias (I) e as Despesas Primárias (II).

Resultado Nominal – Representa a diferença entre o saldo da dívida fiscal líquida em 31 de dezembro de determinado ano em relação ao apurado em 31 de dezembro do ano anterior.

Nessa linha, registrar os valores das previsões do Resultado Nominal dos três exercícios anteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, do exercício financeiro a que se refere a LDO e dos dois exercícios posteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, em valores constantes, para serem comparados.

Dívida Pública Consolidada – Corresponde ao montante total apurado:

a) das obrigações financeiras do ente da Federação, inclusive as decorrentes de emissão de títulos, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados;
b) das obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude da realização de operações de crédito para amortização em prazo superior a doze meses, ou que, embora de prazo inferior a doze meses, tenham constado como receitas no orçamento;
c) dos precatórios judiciais emitidos a partir de 5 de maio de 2000 e não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos.

Nessa linha, registrar os valores esperados para a Dívida Pública Consolidada dos três exercícios anteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, do exercício financeiro a que se refere a LDO e dos dois exercícios posteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, em valores constantes, para serem comparados.

Dívida Consolidada Líquida (DCL) – Corresponde à Dívida Pública Consolidada, deduzidos os valores que compreendem o ativo disponível e os haveres financeiros, líquidos dos Restos a Pagar Processados.

Nessa linha, registrar os valores esperados para a Dívida Consolidada Líquida dos três exercícios anteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, do exercício financeiro a que se refere a LDO e dos dois exercícios posteriores ao exercício financeiro a que se refere a LDO, em valores constantes, para serem comparados.

02.03.02 Exemplo de Elaboração

MUNICÍPIO DE CRUZ ALTA – AC
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
METAS FISCAIS ATUAIS COMPARADAS COM AS FIXADAS NOS TRÊS EXERCÍCIOS ANTERIORES
2012

AMF – Demonstrativo III (LRF, art.4º, § 2º, inciso II) R$ milhares

ESPECIFICAÇÃO	VALORES A PREÇOS CORRENTES										
	2009	2010	%	2011	%	2012	%	2013	%	2014	%
Receita Total	95.611	104.926	9,74	113.205	7,89	125.500	10,86	137.200	9,32	157.830	15,04
Receitas Primárias (I)	92.945	101.028	8,69	110.020	8,90	120.500	9,52	134.200	11,37	154.330	15,00
Despesa Total	95.611	104.926	9,74	113.205	7,89	125.500	10,86	137.200	9,32	157.830	15,04
Despesas Primárias (II)	53.329	56.967	6,82	64.700	13,57	70.000	8,19	78.000	11,43	88.550	13,52
Resultado Primário (III) = (I – II)	39.616	44.061	11,22	45.320	2,86	50.500	11,43	56.200	11,29	65.780	17,05
Resultado Nominal	(2.000)	(5.000)	(150)	2.000	140,00	(1.000)	(150)	(1.000)	-	(1.000)	-
Dívida Pública Consolidada	45.000	43.000	(4,44)	42.000	(2,32)	40.000	(4,76)	38.000	(5,00)	37.000	(2,63)
Dívida Consolidada Líquida	15.000	10.000	(33,33)	12.000	20,00	11.000	(8,33)	10.000	(9,09	9.000	(10,00)

ESPECIFICAÇÃO	VALORES A PREÇOS CONSTANTES										
	2009	2010	%	2011	%	2012	%	2013	%	2014	%
Receita Total	106.921	110.696	3,53	113.205	2,27	118.396	4,59	121.534	2,65	131.273	8,01
Receitas Primárias (I)	103.940	106.584	2,54	110.020	4,16	113.679	3,33	118.877	4,57	128.362	7,98
Despesa Total	106.921	110.696	3,53	113.205	2,27	118.396	4,59	121.534	2,65	131.273	8,01
Despesas Primárias (II)	59.637	60.100	0,78	64.700	7,65	66.038	2,07	68.208	3,29	73.651	7,98
Resultado Primário (III) = (I – II)	44.302	45.429	2,54	45.320	(0,24)	47.642	5,12	50.669	6,35	54.712	7,98
Resultado Nominal	(2.236)	(5.275)	(135,9)	2.000	137,90	(943)	(147,15)	(886)	6,04	(832)	6,09
Dívida Pública Consolidada	50.323	45.365	(9,85)	42.000	(7,41)	37.736	(10,15)	33.661	(10,80)	30.774	(8,58)
Dívida Consolidada Líquida	16.774	10.550	(37,1)	12.000	(12,08)	10.377	(13,52)	8.858	(14,64)	7.486	(15,49)

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Metodologia de Cálculo dos Valores Constantes

INDICES DE INFLAÇÃO					
2009	2010	2011	2012	2013	2014
6,50	6,00	5,50*	6,00*	6,50*	6,50*

*Inflação Média (% anual) projetada com base no IPCA, divulgado pelo IBGE.

2009
Valor Corrente x 1,1183

2010
Valor Corrente x 1,055

2011
Valor Corrente

2012
Valor Corrente / 1,06

2013
Valor Corrente / 1,1289

2014
Valor Corrente / 1,2023

02.04.00 DEMONSTRATIVO IV – EVOLUÇÃO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

De acordo com o inciso III do § 2º do art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, o Anexo de Metas Fiscais deve conter, também, a demonstração da evolução do Patrimônio Líquido – PL dos últimos três exercícios anteriores ao ano de edição da respectiva Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO.

Com base nesse preceito, o Demonstrativo da Evolução do Patrimônio Líquido deve trazer em conjunto uma análise dos valores apresentados, com as causas das variações do PL do ente da Federação como, por exemplo, fatos que venham a causar desequilíbrio entre as variações ativas e passivas e outros que contribuam para o aumento ou a diminuição da situação líquida patrimonial. As instruções para elaboração e preenchimento do demonstrativo serão apresentadas a seguir.

02.04.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 4 – Evolução do Patrimônio Líquido

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
EVOLUÇÃO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO
<ANO DE REFERÊNCIA>

AMF – Demonstrativo IV (LRF, art.4º, § 2º, inciso III) R$ 1,00

PATRIMÔNIO LÍQUIDO	<Ano-2>	%	<Ano-3>	%	<Ano-4>	%
Patrimônio/Capital						
Reservas						
Resultado Acumulado						
TOTAL						

REGIME PREVIDENCIÁRIO						
PATRIMÔNIO LÍQUIDO	<Ano-2>	%	<Ano-3>	%	<Ano-4>	%
Patrimônio						
Reservas						
Lucros ou Prejuízos Acumulados						
TOTAL						

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

PATRIMÔNIO LÍQUIDO – Essa coluna identifica o valor contábil da diferença entre a soma do Ativo financeiro mais o Ativo Permanente e a soma do Passivo Financeiro mais o Passivo Permanente.

% – Essas colunas identificam o percentual das parcelas do Patrimônio Líquido em relação ao total do ano a que se referem.

Patrimônio/Capital – Nessa linha, registrar os valores nominais e percentuais do patrimônio em relação ao capital dos órgãos da Administração Direta bem como o capital das entidades da Administração Indireta do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO.

Reservas – Nessa linha, registrar em valores nominais e percentuais, do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO, as Reservas, ou seja, as parcelas do Patrimônio Líquido que não constituam aumento do Patrimônio/Capital ou que não transitem como receita pelo resultado ou, ainda, que se originem de acréscimos de valor de elementos do ativo. Também se incluem nesta conta os lucros não distribuídos.

Resultado Acumulado– Nessa linha, registrar em valores nominais e percentuais, do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO, o saldo remanescente dos lucros ou prejuízos, líquidos das apropriações para reservas de lucros e dos dividendos distribuídos.

TOTAL – Nessa linha, registrar os valores totais, nominais e percentuais, relativos ao Patrimônio/Capital, às Reservas e ao Resultado Acumulado do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO.

REGIME PREVIDENCIÁRIO – Esse quadro identifica a evolução do Patrimônio Líquido do Regime Previdenciário do ente governamental, elaborado de acordo com o Plano de Contas Aplicado aos RPPS, previsto na Portaria MPS nº 916, de 15 de julho de 2003 e atualizações posteriores.

PATRIMÔNIO LÍQUIDO – Essa coluna identifica o valor contábil da diferença entre a soma do Ativo financeiro mais o Ativo Permanente e a soma do Passivo Financeiro mais o Passivo Permanente.

% – Essas colunas identificam o percentual das parcelas do Patrimônio Líquido em relação ao total do ano a que se referem.

Patrimônio – Nessa linha, registrar os valores nominais e percentuais do patrimônio em relação ao total do Patrimônio Líquido dos RPPS do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO. O valor do patrimônio negativo ou invertido deverá ser colocado entre parênteses.

Reservas – Nessa linha, registrar em valores nominais e percentuais, do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO , as Reservas, ou seja, as parcelas do Patrimônio Líquido que não constituam aumento do Patrimônio ou que não transitem como receita pelo resultado ou, ainda, que se originem de acréscimos de valor de elementos do ativo dos RPPS.

Lucros ou Prejuízos Acumulados – Nessa linha, registrar em valores nominais e percentuais, do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO , o saldo remanescente dos resultados positivos ou negativos dos RPPS. O valor do patrimônio negativo ou invertido deverá ser colocado entre parênteses.

TOTAL – Nessa linha, registrar os valores totais, nominais e percentuais, relativos ao Patrimônio, às Reservas e aos Lucros ou Prejuízos Acumulados do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO dos RPPS.

02.04.02 Exemplo de Elaboração

MUNICÍPIO DE CRUZ ALTA – AC
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
EVOLUÇÃO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO
2011

AMF – Demonstrativo IV (LRF, art.4º, § 2º, inciso III) R$ milhares

PATRIMÔNIO LÍQUIDO	2010	%	2009	%	2008	%
Patrimônio/Capital	9.000	85,71	8.000	(1.600)	10.000	80
Reservas	1.000	9,52	0	0	2.000	16
Resultado Acumulado	500	4,77	(8.500)	1.700	500	4
TOTAL	10.500	100	(500)	100	12.500	100

REGIME PREVIDENCIÁRIO

PATRIMÔNIO LÍQUIDO	2010	%	2009	%	2008	%
Patrimônio	8.800	68,75	8.500	67,54	8.500	73,05
Reservas	300	2,35	800	6,36	500	4,30
Lucros ou Prejuízos Acumulados	3.700	28,9	3.285	26,1	2.635	22,65
TOTAL	12.800	100	12.585	100	11.635	100

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>
Notas:

a) A expressiva queda no montante do Patrimônio Líquido da Prefeitura de Cruz Alta – AC, verificada no exercício financeiro 2009 em relação a 2008, deveu-se, principalmente, ao resultado negativo do exercício e a decréscimos patrimoniais oriundos de baixas de empréstimos e financiamentos concedidos.

b) Essa tendência de queda foi revertida no exercício financeiro 2010, tendo como razão preponderante o resultado positivo alcançado no período, impulsionado pelo acréscimo significativo de inscrições em Dívida Ativa de tributos em atraso.

02.05.00 DEMONSTRATIVO V – ORIGEM E APLICAÇÃO DOS RECURSOS OBTIDOS COM A ALIENAÇÃO DE ATIVOS

Em continuidade à demonstração da evolução do patrimônio líquido, deve ser destacada, segundo o inciso III do § 2° do art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos, cuja forma de elaboração e preenchimento do respectivo demonstrativo está descrita a seguir.

É importante ressaltar o disposto no art. 44 da LRF, segundo o qual é vedada a aplicação de receita de capital derivada da alienação de bens e direitos que integram o patrimônio público para o financiamento de despesa corrente, salvo se destinada por lei ao Regime Geral de Previdência Social ou aos RPPS.

O Demonstrativo Origem e Aplicação dos Recursos Obtidos com a Alienação de Ativos deve estar acompanhado de análise dos valores apresentados, de forma a dar maior clareza possível à visualização da situação descrita, destacando as eventuais variações atípicas e tendências de queda ou crescimento dos valores de um exercício financeiro para outro.

02.05.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 5 – Origem e Aplicação dos Recursos Obtidos com a Alienação de Ativos

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
ORIGEM E APLICAÇÃO DOS RECURSOS OBTIDOS COM A ALIENAÇÃO DE ATIVOS
<ANO DE REFERÊNCIA>

AMF – Demonstrativo V (LRF, art.4º, § 2º, inciso III) R$ 1,00

RECEITAS REALIZADAS	<Ano-2> (a)	<Ano-3> (b)	<Ano-4> (c)
RECEITAS DE CAPITAL – ALIENAÇÃO DE ATIVOS (I)			
Alienação de Bens Móveis			
Alienação de Bens Imóveis			

DESPESAS EXECUTADAS	<Ano-2> (d)	<Ano-3> (e)	<Ano-4> (f)
APLICAÇÃO DOS RECURSOS DA ALIENAÇÃO DE ATIVOS (II)			
DESPESAS DE CAPITAL			
Investimentos			
Inversões Financeiras			
Amortização da Dívida			
DESPESAS CORRENTES DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIA			
Regime Geral de Previdência Social			
Regime Próprio de Previdência dos Servidores			

SALDO FINANCEIRO	<Ano-2> (g) = ((Ia – IId) + IIIh)	<Ano-3> (h) = ((Ib – IIe) + IIIi)	<Ano-4> (i) = (Ic – IIf)
VALOR (III)			

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Nota:

RECEITAS REALIZADAS – Esse quadro identifica, do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO, as receitas de capital realizadas, originadas a partir da alienação de ativos.

RECEITAS DE CAPITAL – ALIENAÇÃO DE ATIVOS (I)– Nessa linha, registrar o valor total da arrecadação da receita de alienação de ativos, tais como bens móveis, imóveis e títulos mobiliários.

Alienação de Bens Móveis – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação da receita de alienação de bens móveis, tais como títulos, mercadorias, bens inservíveis ou desnecessários e outros.

Alienação de Bens Imóveis – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação da receita de alienação de bens imóveis, residenciais ou não, de propriedade da União, Estados, Distrito Federal ou Municípios.

DESPESAS EXECUTADAS – Esse quadro identifica, do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO, os valores das despesas executadas (despesas liquidadas somadas às despesas inscritas em Restos a Pagar Não-processados), custeadas com recursos obtidos com a alienação de ativos.

APLICAÇÃO DOS RECURSOS DA ALIENAÇÃO DE ATIVOS (II) – Nessa linha, registrar o valor total da aplicação dos recursos com alienação de ativos, em cada grupo de natureza da despesa de capital, bem como em despesas correntes do Regime Geral de Previdência Social, no caso da União, e do RPPS.

DESPESAS DE CAPITAL – Nessa linha, registrar as despesas que contribuem, direta ou indiretamente, para a formação, aquisição ou amortização de um bem de capital, custeadas com recursos oriundos da alienação de ativos.

Investimentos – Nessa linha, registrar as despesas com o planejamento e a execução de obras, inclusive com a aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, e com a aquisição de instalações, equipamentos e material permanente, custeadas com recursos oriundos da alienação de ativos.

Inversões Financeiras – Nessa linha, registrar as despesas com a aquisição de imóveis ou bens de capital já em utilização; aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital; e com a constituição ou aumento do capital de empresas, custeadas com recursos oriundos da alienação de ativos.

Amortização da Dívida – Nessa linha, registrar as despesas com o pagamento do principal e da atualização monetária ou cambial da dívida pública interna e externa, contratual ou mobiliária, custeadas com recursos oriundos da alienação de ativos.

DESPESAS CORRENTES DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIA – Nessa linha, registrar as despesas correntes do Regime Geral de Previdência Social, no caso da União, e do Regime Próprio de Previdência dos Servidores, custeadas com recursos oriundos da alienação de ativos, em atendimento à ressalva do artigo 44 da LRF.

Regime Geral de Previdência Social – Nessa linha, registrar as despesas correntes do Regime Geral de Previdência Social, custeadas com recursos oriundos da alienação de ativos, atendendo à ressalva do artigo 44 da LRF. Essa linha constará somente do demonstrativo da União.

Regime Próprio de Previdência dos Servidores – Nessa linha, registrar as despesas correntes do Regime Próprio de Previdência dos Servidores, custeadas com recursos oriundos da alienação de ativos, atendendo à ressalva do artigo 44 da LRF.

SALDO FINANCEIRO – Esse quadro identifica, do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO, o total dos recursos ainda não aplicados obtidos a partir da alienação de ativos.

VALOR (III) – Nessa linha, registrar, do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO, o valor acumulado dos recursos financeiros ainda não aplicados obtidos com a alienação de ativos. Em cada exercício financeiro considerado nesse demonstrativo, o saldo financeiro remanescente deve ser incluído no cálculo do saldo do exercício imediatamente posterior.

02.05.02 Exemplo de Elaboração

MUNICÍPIO DE AMARANTE – GO
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
ORIGEM E APLICAÇÃO DOS RECURSOS OBTIDOS COM A ALIENAÇÃO DE ATIVOS
2012

AMF – Demonstrativo V (LRF, art.4º, § 2º, inciso III) R$ milhares

RECEITAS REALIZADAS	2010 (a)	2009 (b)	2008 (c)
RECEITAS DE CAPITAL – ALIENAÇÃO DE ATIVOS (I)	60	95	160
Alienação de Bens Móveis	10	25	60
Alienação de Bens Imóveis	50	70	100

DESPESAS EXECUTADAS	2010 (d)	2009 (e)	2008 (f)
APLICAÇÃO DOS RECURSOS DA ALIENAÇÃO DE ATIVOS (II)	44	70	117
DESPESAS DE CAPITAL	39	64	110
Investimentos	15	24	30
Inversões Financeiras	10	18	50
Amortização da Dívida	14	22	30
DESPESAS CORRENTES DOS REGIMES PREVIDENCIÁRIOS	5	6	7
Regime Geral de Previdência Social	-	-	-
Regime Próprio de Previdência dos Servidores	5	6	7

SALDO FINANCEIRO	2010 (g) = ((Ia – IId) + IIIh)	2009 (h) = ((Ib – IIe) + IIIi)	2008 (i) = (Ic – IIf)
VALOR (III)	84	68	43

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Notas:

a) No período compreendido entre 2008 e 2010 foi observada uma gradual e constante redução no montante da Receita de Alienação de Ativos, mais notadamente, no que se refere à alienação de bens móveis.

b) As aplicações dos recursos oriundos da alienação de ativos acompanharam a tendência verificada em relação aos montantes arrecadados.

02.06.00 DEMONSTRATIVO VI – AVALIAÇÃO DA SITUAÇÃO FINANCEIRA E ATUARIAL DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES

As tabelas que compõem este demonstrativo, apresentadas a seguir, visam a atender o estabelecido no art. 4°, § 2°, inciso IV, alínea "a", da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, o qual determina que o Anexo de Metas Fiscais conterá a avaliação da situação financeira e atuarial do Regime Próprio de Previdência dos Servidores – RPPS.

A avaliação da situação financeira terá como base o Anexo V – Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio de Previdência dos Servidores, publicado no Relatório Resumido de Execução Orçamentária – RREO do último bimestre do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO.

A avaliação atuarial deve ser feita com base no Anexo XIII – Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Próprio dos Servidores, publicado no RREO do último bimestre do segundo ano anterior ao ano de referência da LDO. Eventuais mudanças no cenário sócio-econômico que ensejem revisão das variáveis consideradas nas projeções atuariais implicam a elaboração de novas projeções.

Cumpre destacar outros dois dispositivos da LRF, que servirão de base para a avaliação financeira e atuarial do RPPS:

a) o art. 24, que estabelece que nenhum benefício ou serviço relativo à seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a indicação da fonte de custeio total, nos termos do § 5º do art. 195 da Constituição Federal, atendidas ainda as exigências do art. 17;
b) o § 1º do art. 43, que dispõe que as disponibilidades de caixa do Regime Geral de Previdência Social, e dos RPPS, ainda que vinculadas a fundos específicos a que se referem os arts. 249 e 250 da Constituição Federal, ficarão depositadas em conta separada das demais disponibilidades de cada ente e aplicadas nas condições de mercado, com observância dos limites e condições de proteção e prudência financeira.

Os demonstrativos também deverão estar acompanhados de análise descritiva dos parâmetros utilizados na avaliação atuarial e de valores que possuam maior relevância para o entendimento da situação financeira e atuarial do RPPS. Na análise e nas projeções devem ser atendidas as normas e critérios estabelecidos pelo Ministério da Previdência Social (vide endereço eletrônico www.previdencia.gov.br, *link* "Previdência do Servidor"). Variações atípicas observadas, base de dados utilizada e outros elementos considerados relevantes também deverão ser objetos de análise, estabelecendo-se, dessa forma, consistência entre os dados utilizados e os valores apresentados.

Os valores referentes às disponibilidades financeiras do RPPS serão obtidos a partir do Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa, que integra o Relatório de Gestão Fiscal – RGF.

02.06.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 6 – Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio de Previdência dos Servidores

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
RECEITAS E DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES
<ANO DE REFERÊNCIA>

AMF – Demonstrativo VI (LRF, art.4º, § 2º, inciso IV, alínea "a") R$ 1,00

RECEITAS	<Ano-4>	<Ano-3>	<Ano-2>
RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (I)			
RECEITAS CORRENTES			
Receita de Contribuições dos Segurados			
Pessoal Civil			
Pessoal Militar			
Outras Receitas de Contribuições			
Receita Patrimonial			
Receita de Serviços			
Outras Receitas Correntes			
Compensação Previdenciária do RGPS para o RPPS			
Demais Receitas Correntes			
RECEITAS DE CAPITAL			
Alienação de Bens, Direitos e Ativos			
Amortização de Empréstimos			
Outras Receitas de Capital			
(–) DEDUÇÕES DA RECEITA			
RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (II)			
RECEITAS CORRENTES			
Receita de Contribuições			
Patronal			
Pessoal Civil			
Pessoal Militar			
Para Cobertura de Déficit Atuarial			
Em Regime de Débitos e Parcelamentos			
Receita Patrimonial			
Receita de Serviços			
Outras Receitas Correntes			
RECEITAS DE CAPITAL			
(–) DEDUÇÕES DA RECEITA			
TOTAL DAS RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS (III) = (I + II)			

DESPESAS	<Ano-4>	<Ano-3>	<Ano-2>
DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (IV)			
ADMINISTRAÇÃO			
Despesas Correntes			
Despesas de Capital			
PREVIDÊNCIA			
Pessoal Civil			
Pessoal Militar			
Outras Despesas Previdenciárias			
Compensação Previdenciária do RPPS para o RGPS			
Demais Despesas Previdenciárias			
DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (V)			
ADMINISTRAÇÃO			
Despesas Correntes			
Despesas de Capital			
TOTAL DAS DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS (VI) = (IV + V)			

RESULTADO PREVIDENCIÁRIO (VII) = (III – VI)			

(Continua)

(Continuação)

APORTES DE RECURSOS PARA O REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DO SERVIDOR	<Ano-4>	<Ano-3>	<Ano-2>
TOTAL DOS APORTES PARA O RPPS			
Plano Financeiro			
Recursos para Cobertura de Insuficiências Financeiras			
Recursos para Formação de Reserva			
Outros Aportes para o RPPS			
Plano Previdenciário			
Recursos para Cobertura de Déficit Financeiro			
Recursos para Cobertura de Déficit Atuarial			
Outros Aportes para o RPPS			
RESERVA ORÇAMENTÁRIA DO RPPS			
BENS E DIREITOS DO RPPS			

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

RECEITAS – Essa coluna identifica as receitas previdenciárias correntes e de capital.

RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (I) – Nessa linha, registrar o somatório das receitas previdenciárias do RPPS, desconsideradas as receitas intra-orçamentárias e consideradas as respectivas deduções. Representa o somatório das receitas correntes e de capital, menos o valor das deduções.

Os detalhamentos dessa rubrica devem ser registrados pelos seus valores brutos, isto é, incluindo restituições, descontos, retificações e outras deduções, as quais serão posteriormente deduzidas por meio da linha DEDUÇÕES DA RECEITA.

RECEITAS CORRENTES – Nessa linha, registrar o total das Receitas Orçamentárias Correntes, líquido das receitas intra-orçamentárias, representado pelo somatório da Receita de Contribuições, Receita Patrimonial, Receita de Serviços e Outras Receitas Correntes, constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS, do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO.

Receita de Contribuições dos Segurados – Nessa linha, registrar o valor da Receita de Contribuições dos Segurados, representado pelo somatório da contribuição de pessoal civil e militar, inativo civil e militar e pensionista civil e militar.

Pessoal Civil – Nessa linha, registrar o valor da receita de contribuições previdenciárias relativa ao pessoal civil, representado pelo somatório da contribuição de servidor civil ativo, inativo e pensionista.

Pessoal Militar – Nessa linha, registrar o valor das receitas de contribuições previdenciárias relativas ao pessoal militar, representado pelo somatório da contribuição de pessoal militar ativo e inativo e pensionista.

Outras Receitas de Contribuições – Nesta linha, registrar eventuais receitas de contribuições previdenciárias que não se enquadrem nos itens anteriores, isto é, não caracterizadas como contribuições de segurados e que não sejam intra-orçamentárias como, por exemplo, a contribuição patronal de servidores cedidos com ônus que permanecem vinculados ao RPPS do ente de origem.

Receita Patrimonial – Nessa linha, registrar o valor da Receita Patrimonial, representado pelo somatório das receitas imobiliárias, receitas de valores mobiliários e outras.

Receita de Serviços – Nessa linha, registrar o valor da Receita de Serviços, representado por serviços financeiros, serviços administrativos e outros serviços.

Outras Receitas Correntes – Nessa linha, registrar o valor das Outras Receitas Correntes, representado pelo somatório da compensação previdenciária do RGPS para o RPPS e outras receitas correntes.

Compensação Previdenciária do RGPS para o RPPS – Nessa linha, registrar o valor bruto das receitas de compensação do RGPS em favor do RPPS, relativas aos benefícios de aposentadorias e pensões concedidos a partir da Constituição Federal de 1988. Quando a compensação for do RGPS para o RPPS da União, essa receita deverá ser computada como intra-orçamentária.

Demais Receitas Correntes – Nessa linha, registrar o valor das demais receitas correntes que não se enquadrem no item anterior, representado por multas e juros, indenizações e restituições, receita de dívida ativa e receitas correntes diversas.

RECEITAS DE CAPITAL – Nessa linha, registrar o valor das Receitas de Capital, representado pelo somatório da alienação de bens, direitos e ativos, da Amortização de Empréstimos e de outras receitas de capital, constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS, do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO.

Alienação de Bens, Direitos e Ativos – Nessa linha, registrar o valor da alienação de bens móveis e imóveis, direitos e ativos pertencentes ao patrimônio do RPPS constituído.

Amortização de Empréstimos – Nessa linha, registrar o valor das Receitas com Amortização de Empréstimos, representado pela amortização de empréstimos diversos.

Outras Receitas de Capital – Nesta linha, registrar o valor das Outras Receitas de Capital constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS inclusive superávit financeiro, quando houver.

DEDUÇÕES DA RECEITA – Nesta linha, registrar o valor das deduções de receita (restituições, descontos, retificações e outras), constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS, do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO.

RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (II) – Nessa linha, registrar o total das receitas específicas de operações entre órgãos, fundos, autarquias, fundações, empresas estatais dependentes e outras entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, em contrapartida à Modalidade de Aplicação 91, realizadas no

mesmo ente da Federação[14] Representa o somatório das receitas intra-orçamentárias correntes e de capital, menos o valor das deduções.

Não deverão ser incluídos, nesta linha, os repasses para cobertura de déficits financeiros ou atuariais, visto que o Resultado Previdenciário (item VII) deverá representar a totalidade da necessidade de financiamento do regime previdenciário. Os aportes de recursos para cobertura de insuficiências financeiras, déficits financeiros e atuariais são demonstrados em tabela específica.

Os detalhamentos desta rubrica devem ser registrados pelos seus valores brutos, isto é, incluindo restituições, descontos, retificações e outras deduções, as quais serão posteriormente deduzidas por meio da linha DEDUÇÕES DA RECEITA.

RECEITAS CORRENTES – Nessa linha, registrar o valor das Receitas Previdenciárias Intra-orçamentárias Correntes, representado pelo somatório da Receita de Contribuições Patronais do pessoal civil e militar, contribuições para cobertura de déficit atuarial, contribuições em regime de débitos e parcelamentos, Receita Patrimonial e Outras Receitas Correntes, constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS, do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO.

Receita de Contribuições – Nessa linha, registrar o somatório das receitas de contribuição patronal, de contribuições para cobertura de déficit atuarial e de contribuições em regime de débitos e parcelamentos.

Patronal – Nessa linha, registrar o somatório das receitas de contribuição patronal referente ao pessoal civil e militar.

Pessoal Civil – Nessa linha, registrar o valor da receita de contribuição patronal intra-orçamentária, relativa ao Pessoal Civil, representado pelo somatório das contribuições dos servidores civil ativo, inativo e pensionista.

Pessoal Militar – Nessa linha, registrar o valor das receitas de contribuição patronal intra-orçamentária, relativas ao Pessoal Militar, representado pelo somatório das contribuições do pessoal militar ativo, inativo e pensionista.

Para Cobertura de Déficit Atuarial – Nessa linha, registrar o valor da receita de contribuição para amortização do déficit atuarial, proveniente de alíquota de contribuição suplementar definida em lei.

Em Regime de Débitos e Parcelamentos – Nessa linha, registrar o valor da receita de contribuição de débitos e parcelamentos, ou seja, contribuições devidas e não pagas tempestivamente.

[14] Portaria Interministerial STN/SOF nº 338, de 26 de abril de 2006, que define as operações intra-orçamentárias e inclui essa classificação no Anexo I da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001, a qual integra o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 4ª edição.

Receita Patrimonial – Nessa linha, registrar o valor da Receita Patrimonial Intra-Orçamentária, representado pelo somatório das receitas imobiliárias, receitas de valores mobiliários e outras.

Receita de Serviços – Nessa linha, registrar o valor da Receita de Serviços intra-orçamentária, representado por serviços financeiros, serviços administrativos e outros serviços.

Outras Receitas Correntes – Nessa linha, registrar o valor das Outras Receitas Correntes Intra-orçamentárias, representado por multas e juros, indenizações e restituições e receitas correntes diversas.

RECEITAS DE CAPITAL – Nessa linha, registrar o valor das Receitas de Capital Intra-orçamentárias, representado pelo somatório da alienação de bens, amortização de empréstimos e outras receitas de capital constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS, do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO.

A receita relativa a parcelamentos de débitos inscritos na dívida fundada do tesouro do ente não deve ser registrada nesta linha, pois, embora seja registrada como despesa de capital no tesouro do ente, não será receita de capital do RPPS.

(–) DEDUÇÕES DA RECEITA – Nesta linha, registrar o valor das deduções de receitas intra-orçamentárias (restituições, descontos, retificações e outras), constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS, do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO.

TOTAL DAS RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS (III) = (I + II) – Nessa linha, registrar o somatório das RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (I) COM AS RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (II), do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO.

DESPESAS – Essa coluna identifica as despesas previdenciárias líquidas das despesas intra-orçamentárias e as despesas previdenciárias intra-orçamentárias.

DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (IV) – Nessa linha, registrar o valor das despesas previdenciárias do RPPS com administração e previdência, do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO, líquidas das despesas intra-orçamentárias.

ADMINISTRAÇÃO – Nessa linha, registrar o valor das despesas com a administração da entidade responsável, exclusivamente, pela gestão do RPPS, observados os limites de gastos estabelecidos em parâmetros gerais[15]. Incluem-se aqui despesas com a manutenção da entidade e investimentos para melhoria de sua infra-estrutura. Equivale ao somatório dos

[15] Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001

valores relativos à categoria corrente (exceto as despesas com benefícios previdenciários) e à categoria de Capital, executados pela entidade.

Despesas Correntes – Nessa linha, registrar o valor das despesas previdenciárias correntes da entidade responsável, exclusivamente, pela gestão do RPPS. Equivale ao somatório das seguintes despesas: Pessoal e Encargos Sociais; Diárias Pessoal Civil; Material de Consumo; Passagens e Despesas com Locomoção; Serviços de Consultoria; Outros Serviços de Terceiros Pessoa Física; Locação de Mão-de-Obra; Arrendamento Mercantil; Outros Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica; Auxílio Alimentação; Obrigações Tributárias e Contributivas; Auxílio Transporte; Sentenças Judiciais; Despesas de Exercícios Anteriores; Indenizações e Restituições, constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS.

Despesas de Capital – Nessa linha, registrar o valor das despesas previdenciárias de capital da entidade responsável, exclusivamente, pela gestão do RPPS. Equivale ao somatório das seguintes despesas: Investimentos e Inversões Financeiras, constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS.

PREVIDÊNCIA – Nessa linha, registrar o valor das despesas com a previdência da entidade responsável, exclusivamente, pela gestão do RPPS.

Equivale ao somatório dos valores relativos às seguintes despesas: Aposentadorias e Reformas; Pensões; Outros Benefícios Previdenciários; Compensação Previdenciária do RPPS para o RGPS; Sentenças Judiciais de Benefícios e Despesas de Exercícios Anteriores de Benefícios constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS.

Pessoal Civil – Nessa linha, registrar os valores das despesas previdenciárias com Pessoal Civil, referentes às Aposentadorias, Pensões e Outros Benefícios Previdenciários, Sentenças Judiciais de Benefícios e Despesas de Exercícios Anteriores de Benefícios.

Pessoal Militar – Nessa linha, registrar os valores das despesas previdenciárias com Pessoal Militar, referente às Reformas, Pensões e Outros Benefícios Previdenciários, Sentenças Judiciais de Benefícios e Despesas de Exercícios Anteriores de Benefícios.

Outras Despesas Previdenciárias – Nessa linha, registrar o valor das Outras Despesas Previdenciárias, representado pela compensação previdenciária de aposentadorias e pensões do RPPS para o RGPS e demais despesas constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS.

Compensação Previdenciária do RPPS para o RGPS – Nessa linha, registrar o valor bruto das despesas com compensação previdenciária para o RGPS, relativas a benefícios de aposentadorias e pensões concedidos a partir da Constituição Federal de 1988.

Demais Despesas Previdenciárias – Nessa linha, registrar as eventuais despesas previdenciárias que não se enquadram no item anterior.

DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (V) – Essa coluna identifica o valor das despesas previdenciárias intra-orçamentárias com a administração do RPPS, do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO,

representado pelo somatório das despesas identificadas na Modalidade de Aplicação 91 – Aplicação Direta decorrente de operação entre órgãos, fundos e entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.

ADMINISTRAÇÃO – Nessa linha, registrar o valor das despesas intra-orçamentárias com a administração da entidade responsável, exclusivamente, pela gestão do RPPS, observado os limites de gastos estabelecidos em parâmetros gerais[16]. Incluem-se aqui despesas com a manutenção da entidade e investimentos para melhoria de sua infra-estrutura. Equivale ao somatório dos valores relativos à categoria corrente (exceto os benefícios previdenciários) e à categoria de capital, executados pela entidade.

Despesas Correntes – Nessa linha, registrar o valor das despesas previdenciárias intra-orçamentárias correntes da entidade responsável, exclusivamente, pela gestão do RPPS, identificadas na Modalidade de Aplicação 91 – Aplicação Direta decorrente de operação entre órgãos, fundos e entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. Equivale ao somatório das seguintes despesas: Pessoal e Encargos Sociais; Diárias Pessoal Civil; Material de Consumo; Passagens e Despesas com Locomoção; Serviços de Consultoria; Outros Serviços de Terceiros Pessoa Física; Locação de Mão-de-Obra; Outros Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica; Auxílio Alimentação; Auxílio Transporte; Sentenças Judiciais; Despesas de Exercícios Anteriores; Indenizações e Restituições, constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS.

Despesas de Capital – Nessa linha, registrar o valor das despesas previdenciárias intra-orçamentárias de capital, da entidade responsável, exclusivamente, pela gestão do RPPS, identificadas na Modalidade de Aplicação 91 – Aplicação Direta decorrente de operação entre órgãos, fundos e entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. Equivale ao somatório das seguintes despesas: Investimentos e Inversões Financeiras, constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS.

TOTAL DAS DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS (VI) = (IV + V) – Nessa linha, registrar o somatório das Despesas Previdenciárias, do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO. Corresponde ao valor das despesas previdenciárias referentes à administração e à previdência, constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS.

RESULTADO PREVIDENCIÁRIO (VII) = (III – VI) – Nessa linha, registrar a diferença entre o somatório das receitas previdenciárias e o total das despesas previdenciárias, do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO. O resultado negativo deverá ser colocado entre parênteses.

[16] Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001

APORTES DE RECURSOS PARA O REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DO SERVIDOR – Esse quadro identifica os aportes financeiros do ente para cobertura de insuficiências financeiras, formação de reserva, cobertura de déficits financeiros ou atuariais do RPPS e outros aportes.

TOTAL DOS APORTES PARA O RPPS – Nesta linha, registrar somatório dos valores recebidos pelo RPPS de aportes do Plano Financeiro e do Plano Previdenciário para cobertura de insuficiências financeiras, cobertura de déficits financeiros ou atuariais e outros aportes.

Plano Financeiro – Nesta linha, registrar o valor total dos valores recebidos pelo RPPS para cobertura de insuficiências financeiras, formação de reserva e outras necessidades financeiras, no âmbito do plano financeiro.

Os RPPS possuem caráter contributivo e deverão ser equilibrados financeira e atuarialmente[17]. Contudo, se houver separação das massas, o plano financeiro ficará responsável pelo pagamento dos benefícios que não estão cobertos pela capitalização (plano previdenciário). Neste caso, se houver déficit orçamentário (resultado previdenciário negativo), os recursos para cobertura serão aportados pelo orçamento do ente.

Recursos para Cobertura de Insuficiência Financeira – Nesta linha, registrar os recursos orçamentários efetivamente utilizados para a cobertura de insuficiências financeiras entre as receitas e despesas previdenciárias no exercício de referência.

Recursos para Formação de Reserva – Nesta linha, registrar os recursos transferidos pelo ente federativo ao RPPS para formação de reserva espontânea, para futuros pagamentos de benefícios do plano financeiro.

Outros Aportes para o RPPS – Nesta linha, registrar o somatório do recebimento de eventuais aportes de recursos no RPPS para outras necessidades financeiras que não a cobertura de insuficiências financeiras e formação de reservas.

Plano Previdenciário – Nesta linha, registrar o valor total recebido pelo RPPS para cobertura de déficit financeiro ou atuarial e outros aportes, no âmbito do plano previdenciário.

Os RPPS possuem caráter contributivo e deverão ser equilibrados financeira e atuarialmente[18]. Contudo, se houver separação das massas, o plano previdenciário ficará responsável pelo pagamento dos benefícios cobertos pela capitalização, com constituição de reserva. Neste caso, se houver déficit atuarial, os recursos para cobertura serão aportados por contribuições suplementares decorrentes de alíquotas definidas em lei, visando a garantir a equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das obrigações projetadas, apuradas atuarialmente, em longo prazo.

Recursos para Cobertura de Déficit Financeiro – Nessa linha, registrar o somatório dos recebimentos de recursos necessários ao equilíbrio financeiro do plano previdenciário, ou

[17] Constituição, art.40.
[18] Constituição, art.40.

seja, à cobertura de déficit entre as receitas e despesas previdenciárias, referentes ao exercício atual.

Recursos para Cobertura de Déficit Atuarial – Nessa linha, registrar os recursos orçamentários alocados para cobertura de déficit atuarial no exercício de referência, desde que não definidos por lei como contribuições suplementares. O objetivo da realização de aportes financeiros desses recursos é garantir a equivalência, a valor presente, entre o fluxo de receitas estimadas e das obrigações projetadas, apuradas atuarialmente, em longo prazo.

Outros Aportes para o RPPS – Nesta linha, registrar outros aportes financeiros para o RPPS com outras finalidades previdenciárias.

RESERVA ORÇAMENTÁRIA DO RPPS – Nessa linha, registrar o total da reserva orçamentária do RPPS, do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO. Corresponde ao superávit gerado pela diferença entre Receitas Previdenciárias e Despesas Previdenciárias previstas na LOA, que será utilizado para pagamentos previdenciários futuros.

BENS E DIREITOS DO RPPS – Essa coluna identifica o saldo das disponibilidades financeiras e investimentos do RPPS, representado pelas disponibilidades em: Caixa, Bancos Conta Movimento, Investimentos do RPPS e outros bens e direitos, do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO, constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS.

Tabela 6.1 – Projeção Atuarial do Regime Próprio de Previdência dos Servidores

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
PROJEÇÃO ATUARIAL DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES
<ANO DE REFERÊNCIA>

AMF – Demonstrativo VI (LRF, art.4º, § 2º, inciso IV, alínea a) R$ 1,00

EXERCÍCIO	RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS (a)	DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS (b)	RESULTADO PREVIDENCIÁRIO (c) = (a-b)	SALDO FINANCEIRO DO EXERCÍCIO (d) = (d Exercício Anterior) + (c)

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>
Nota: Projeção atuarial elaborada em <DATA DA AVALIAÇÃO>

EXERCÍCIO – Essa coluna identifica os exercícios para as projeções das receitas e despesas. Deve ser apresentada a projeção de pelo menos 75 (setenta e cinco) anos[19], tendo como ano inicial, o ano anterior ao ano de referência da LDO.

RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS (a) – Essa coluna identifica a projeção das receitas previdenciárias provenientes das Contribuições Previdenciárias dos Servidores Civis e Militares, ativos, inativos e reformados, da Receita Patrimonial, da Receita de Serviços e de

[19] Portaria MPS nº 402, de 10/12/2008.

Outras Receitas Correntes e de Capital para o custeio do RPPS, bem como as receitas intra-orçamentárias da contribuição patronal.

DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS (b) – Essa coluna identifica as despesas estimadas com benefícios previdenciários, a serem desembolsados.

RESULTADO PREVIDENCIÁRIO (c) = (a-b) – Essa coluna identifica o resultado previdenciário estimado, em valores correntes. Representa o resultado entre as receitas intra-orçamentárias da contribuição patronal mais as receitas previdenciárias, menos as despesas previdenciárias, ou seja, o valor da coluna (a) mais o valor da coluna (b) menos o valor da coluna (c). Pode haver superávit previdenciário caso o resultado seja positivo, ou déficit previdenciário, caso o resultado seja negativo. Neste caso, o resultado deverá ser apresentado entre parênteses.

SALDO FINANCEIRO DO EXERCÍCIO (d) = (d exercício anterior) + (c) – Essa coluna identifica o valor estimado do saldo financeiro do RPPS, em valores correntes. Representa o resultado entre os Ingressos Previdenciários menos os Desembolsos Previdenciários, mais o Saldo Financeiro do exercício anterior ao de referência.

02.06.02 Exemplo de Elaboração

MUNICÍPIO DE CAMPINAS – MG
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
RECEITAS E DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES
2012

AMF – Demonstrativo VI (LRF, art.4º, § 2º, inciso IV, alínea a) R$ milhares

RECEITAS	2008	2009	2010
RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (I)	2.035	2.580	2.810
RECEITAS CORRENTES	1.915	2.440	2.650
Receita de Contribuições dos Segurados	1.500	1.800	1.900
Pessoal Civil	800	1.000	1.050
Pessoal Militar	700	800	850
Outras Receitas de Contribuições	50	0	10
Receita Patrimonial	150	150	150
Receita de Serviços	15	50	40
Outras Receitas Correntes	200	440	550
Compensação Previdenciária do RGPS para o RPPS	120	240	350
Demais Receitas Correntes	80	200	200
RECEITAS DE CAPITAL	120	140	160
Alienação de Bens, Direitos e Ativos	80	80	100
Amortização de Empréstimos	20	30	40
Outras Receitas de Capital	20	30	20
(–) DEDUÇÕES DA RECEITA	–	–	–
RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (II)	4.510	5.620	5.970
RECEITAS CORRENTES	4.460	5.560	5.900
Receita de Contribuições	4.230	4.880	5.300
Patronal	3.500	3.800	4.000
Pessoal Civil	2.000	2.200	2.300
Pessoal Militar	1.500	1.600	1.700
Para Cobertura de Déficit Atuarial	500	600	600
Em Regime de Débitos e Parcelamentos	230	480	700
Receita Patrimonial	170	360	450
Receita de Serviços	30	40	50
Outras Receitas Correntes	30	280	100
RECEITAS DE CAPITAL	50	60	70
(–) DEDUÇÕES DA RECEITA	–	–	–
TOTAL DAS RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS (III) = (I + II)	6.545	8.200	8.780

DESPESAS	2008	2009	2010
DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (IV)	3.680	4.000	4.220
ADMINISTRAÇÃO	280	300	320
Despesas Correntes	30	35	30
Despesas de Capital	250	265	290
PREVIDÊNCIA	3.400	3.700	3.900
Pessoal Civil	2.200	2.250	2.300
Pessoal Militar	1.000	1.050	1.100
Outras Despesas Previdenciárias	200	400	500
Compensação Previdenciária do RPPS para o RGPS	100	300	300
Demais Despesas Previdenciárias	100	100	200
DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (V)	0	0	0
ADMINISTRAÇÃO	0	0	0
Despesas Correntes	0	0	0
Despesas de Capital	0	0	0
TOTAL DAS DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS (VI) = (IV + V)	3.680	4.000	4.220
RESULTADO PREVIDENCIÁRIO (VII) = (III – VI)	2.865	4.200	4.560

(Continua)

(Continuação)

APORTES DE RECURSOS PARA O REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DO SERVIDOR	2008	2009	2010
TOTAL DOS APORTES PARA O RPPS	–	–	–
Plano Financeiro	–	–	–
Recursos para Cobertura de Insuficiências Financeiras	–	–	–
Recursos para Formação de Reserva	–	–	–
Outros Aportes para o RPPS	–	–	–
Plano Previdenciário	–	–	–
Recursos para Cobertura de Déficit Financeiro	–	–	–
Recursos para Cobertura de Déficit Atuarial	–	–	–
Outros Aportes para o RPPS	–	–	–
RESERVA ORÇAMENTÁRIA DO RPPS	2.865	4.200	4.560
BENS E DIREITOS DO RPPS	4.365	8.565	13.125

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Nota: O saldo das disponibilidades financeiras do exercício anterior ao exercício de 2008, para efeito do exemplo acima, era de R$1.500.000,00.

MUNICÍPIO DE CAMPINAS – MG
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
PROJEÇÃO ATUARIAL DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES
2012

AMF – Demonstrativo VI (LRF, art.4º, § 2º, inciso IV, alínea a) R$ milhares

EXERCÍCIO	RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS (a)	DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS (b)	RESULTADO PREVIDENCIÁRIO (c) = (a – b)	SALDO FINANCEIRO DO EXERCÍCIO (d) = (d Exercício Anterior) + (c)
2011	15.000	3.000	12.000	12.000
2012	27.000	17.000	10.000	22.000
2013	30.000	21.000	9.000	31.000
...	...	...	...	...
...	...	...	...	...
...	...	...	...	...
2083	260.000	268.500	(8.500)	31.500
2084	257.000	267.000	(10.000)	21.500
2085	254.000	265.500	(11.500)	10.000

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Nota: Projeção atuarial elaborada em 15/04/2011

02.07.00 DEMONSTRATIVO VII – ESTIMATIVA E COMPENSAÇÃO DA RENÚNCIA DE RECEITA

O Demonstrativo da Estimativa e Compensação da Renúncia de Receita visa a atender ao art. 4°, § 2°, inciso V, da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, e será acompanhado de análise dos critérios estabelecidos para as renúncias de receitas e suas respectivas compensações, a fim de dar maior consistência aos valores apresentados.

A renúncia compreende incentivos fiscais, anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado. A renúncia pode ser destinada ao setor comercial ou industrial, programa de governo ou, ainda, a um beneficiário individual (Pessoa Física ou Jurídica). Exemplos: Concessão de crédito presumido ao Setor Hoteleiro, Isenção de Imposto de Renda para pessoas com mais de 65 anos, etc.

Apesar de esse demonstrativo ter por base legal o art. 4°, § 2°, inciso V, da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, ele visa a dar transparência também ao cumprimento dos requisitos exigidos para a concessão ou ampliação de benefícios de natureza tributária dispostos no art. 14 da LRF, que estabelece:

> *"A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deve estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na LDO e a pelo menos uma das seguintes condições:*
> *I – demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas fiscais previstas no anexo próprio da LDO;*
> *II – estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição."*

Quando da elaboração do Demonstrativo da Estimativa e Compensação da Renúncia de Receita, o ente deverá indicar quais condições irá utilizar para cada Renúncia de Receita, a fim de atender ao disposto no *caput* do art. 14 da LRF.

Cumpre ressaltar que, a fim de atender aos princípios emanados pela LRF, é necessário que o valor da compensação, prevista no demonstrativo, seja suficiente para cobrir o valor da renúncia fiscal respectiva.

Para a concessão da Renúncia, o ente deverá cumprir o que foi previsto no Demonstrativo da Estimativa e Compensação da Renúncia de Receita, constante da LDO para o respectivo exercício orçamentário.

Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício decorrer da condição contida no inciso II do art. 14 da LRF, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas de compensação.

A forma de elaboração e preenchimento do referido demonstrativo é descrita a seguir.

02.07.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 7 – Estimativa e Compensação da Renúncia de Receita

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
ESTIMATIVA E COMPENSAÇÃO DA RENÚNCIA DE RECEITA
<ANO DE REFERÊNCIA>

AMF –Demonstrativo VII (LRF, art. 4°, § 2°, inciso V) R$ 1,00

TRIBUTO	MODALIDADE	SETORES/ PROGRAMAS/ BENEFICIÁRIO	RENÚNCIA DE RECEITA PREVISTA			COMPENSAÇÃO
			<Ano de Referência>	<Ano+1>	<Ano+2>	
TOTAL						–

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

TRIBUTO – Essa coluna identifica a espécie de tributo, para o qual está sendo prevista a renúncia de receita.

MODALIDADE – Essa coluna identifica a modalidade da renúncia fiscal para cada espécie de tributo. Nos termos do art. 14 da LRF, as modalidades de renúncia compreendem anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

SETORES/PROGRAMAS/BENEFICIÁRIO – Essa coluna identifica os setores, programas e beneficiários que serão favorecidos com as renúncias de receita.

RENÚNCIA DE RECEITA PREVISTA – Essa coluna identifica os valores relativos às renúncias de receita para o ano de referência da LDO, e para os dois exercícios seguintes.

COMPENSAÇÃO – Nessa coluna devem ser inseridas as medidas a serem tomadas a fim de compensar a renúncia de receita prevista.

TOTAL – Essa linha indica o valor total da renúncia de receita para o ano de referência da LDO e para os dois exercícios seguintes.

02.07.02 Exemplo de Elaboração

MUNICÍPIO DE AMARANTE - GO
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
ESTIMATIVA E COMPENSAÇÃO DA RENÚNCIA DE RECEITA
2012

AMF Demonstrativo VII (LRF, art. 4°, § 2°, inciso V) R$ milhares

TRIBUTO	MODALIDADE	SETOR/ PROGRAMA/ BENEFICIÁRIO	RENÚNCIA DE RECEITA PREVISTA			COMPENSAÇÃO
			2012	2013	2014	
Taxa de Fiscalização de Estabelecimentos	Anistia	Calçados	5.000			Elevação de alíquota do ISSQN em 2%.
ISSQN	Remissão	Informática	2.500			Elevação de alíquota do ISSQN em 2%.
ISSQN	Isenção	Transporte de Passageiros	2.000	2.100	2.500	Instituição da Contribuição de Iluminação Pública
TOTAL			9.500	2.100	2.500	-

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Notas:

a) Conforme preceitua a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, em seu artigo 14, os setores calçadista e de informática, beneficiados pelas renúncias fiscais demonstradas, terão como forma de compensação a elevação da alíquota do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN em 2% para o exercício orçamentário a que se refere a LDO e, também, para os dois exercícios subseqüentes.

b) Com relação à renúncia fiscal destinada ao setor transporte de passageiros, a forma de compensação encontrada foi a instituição da Contribuição de Iluminação Pública, que entrará em vigor ainda este ano com aplicação a partir do exercício orçamentário a que se refere a LDO.

02.08.00 DEMONSTRATIVO VIII – MARGEM DE EXPANSÃO DAS DESPESAS OBRIGATÓRIAS DE CARÁTER CONTINUADO

O conceito de Despesa Obrigatória de Caráter Continuado – DOCC foi instituído pela Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF no art. 17, conceituando-a como Despesa Corrente derivada de Lei, Medida Provisória ou Ato Administrativo Normativo que fixem para o Ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios. É considerado aumento de despesa, a prorrogação da DOCC criada por prazo determinado.

Ainda em relação ao mesmo artigo da LRF, está estabelecido que os atos que criarem ou aumentarem as DOCC deverão ser instruídos com a estimativa de impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subseqüentes, e demonstrar a origem dos recursos para seu custeio. Também deve haver a comprovação de que a despesa criada ou aumentada não afetará as metas de resultados fiscais previstas no § 1º do art. 4º da LRF e seus efeitos financeiros nos períodos seguintes devem ser compensados pelo aumento permanente de receita ou pela redução permanente de despesas. As DOCC não serão executadas antes da implementação de tais medidas.

Considera-se aumento permanente de receita o proveniente de elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição, cuja competência tributária é do próprio ente. Por exemplo, no caso dos municípios:
- Elevação da alíquota do ITBI de 3% para 4%; e
- Ampliação da base de cálculo da Contribuição de Iluminação Pública, que é o consumo total de energia elétrica, medido em KWh e constante da fatura emitida pela empresa concessionária distribuidora. Supondo que a base mínima para tributação do consumidor seja uma faixa de consumo até 80 KWh, se esta for reduzida para 40 KWh, ocorrerá a ampliação da base de cálculo.Vide exemplo a seguir.

Situação Inicial:

FAIXA DE CONSUMO RESIDENCIAL	VALOR A PAGAR EM R$
Consumo até 80 KWh	0,00
Consumo de 81 a 100 KWh	5,00
Consumo de 101 a 150 KWh	8,00

Situação Final (após ampliação da base de cálculo):

FAIXA DE CONSUMO RESIDENCIAL	VALOR A PAGAR EM R$
Consumo até 40 KWh	0,00
Consumo de 41 a 100 KWh	5,00
Consumo de 101 a 150 KWh	8,00

Cumpre destacar que, para haver alteração na definição da base de cálculo de impostos é necessária a edição de Lei Complementar Federal, conforme estabelecido pela Constituição Federal, em seu art. 146, inciso III, alínea a.

Outra hipótese a ser considerada como aumento permanente de receita, para efeito do § 2º, do art. 17 da LRF, é a elevação do montante de recursos recebidos pelo ente, oriundos da elevação de alíquotas ou ampliação da base de cálculo de tributos que são objeto de

transferência constitucional, com base nos arts. 157 e 158 da Constituição Federal de 1988, transcritos a seguir:

> *"Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal:*
> *I – o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;*
> *II – vinte por cento do produto da arrecadação do imposto que a União instituir no exercício da competência que lhe é atribuída pelo art. 154, I.*
>
> *Art. 158. Pertencem aos Municípios:*
> *I – o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;*
> *II – cinqüenta por cento do produto da arrecadação do imposto da União sobre a propriedade territorial rural, relativamente aos imóveis neles situados, cabendo a totalidade na hipótese da opção a que se refere o art. 153, § 4º, III; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)*
> *III – cinqüenta por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios;*
> *IV – vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação."*

O Demonstrativo da Margem de Expansão das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado visa ao atendimento do art. 4°, § 2°, inciso V, da LRF, e será acompanhado de análise técnica demonstrando a forma pela qual os valores apresentados foram obtidos, embasados por dados, tais como indicadores de atividade econômica, atividades desenvolvidas pela Administração Pública, que foram direcionados e geraram os resultados apresentados, e outros que contribuam para dar consistência ao referido demonstrativo. Sua forma de elaboração e preenchimento está descrita a seguir.

02.08.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 8 – Margem de Expansão das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado

< ENTE DA FEDERAÇÃO>
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
MARGEM DE EXPANSÃO DAS DESPESAS OBRIGATÓRIAS DE CARÁTER CONTINUADO
<ANO DE REFERÊNCIA>

AMF –Demonstrativo VIII (LRF, art. 4°, § 2°, inciso V) R$ 1,00

EVENTOS	Valor Previsto para <Ano de Referência>
Aumento Permanente da Receita (-) Transferências Constitucionais (-) Transferências ao FUNDEB	
Saldo Final do Aumento Permanente de Receita (I)	
Redução Permanente de Despesa (II)	
Margem Bruta (III) = (I+II)	
Saldo Utilizado da Margem Bruta (IV) Novas DOCC	
Novas DOCC geradas por PPP	
Margem Líquida de Expansão de DOCC (V) = (III-IV)	

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

EVENTOS – Essa coluna identifica a Arrecadação, as Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado, a Margem Bruta de Expansão das DOCC, o Saldo Utilizado da Margem e a Margem Líquida de Expansão das DOCC.

Valor Previsto para <Ano de Referência> – Essa coluna identifica os valores previstos da Arrecadação, das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado, da Margem Bruta de Expansão das DOCC, do Saldo Utilizado da Margem e da Margem Líquida de Expansão das DOCC para o exercício orçamentário a que se refere a LDO. A expressão <Ano de Referência> indica o ano correspondente. Ex: <2012>.

Aumento Permanente da Receita – Nessa linha, registrar a estimativa de aumento permanente de receita para o exercício orçamentário a que se refere a LDO.

Transferências Constitucionais – Nessa linha, registrar a parcela da estimativa do aumento permanente de receita para o exercício orçamentário a que se refere a LDO que será transferida aos Estados, Distrito Federal e Municípios, no caso da União, e aos Municípios, no caso dos Estados. Essa linha não se aplica aos Municípios.

Ex: No caso de um Estado, a parcela do aumento permanente de receita gerado pelo aumento de alíquota do ICMS, transferida aos seus respectivos Municípios, deve ser inserida nessa linha, como dedução da linha Aumento Permanente de Receita.

Transferências ao FUNDEB – Nessa linha, registrar o valor que, decorrente do aumento permanente de receita, será transferido ao FUNDEB por Estados, Distrito Federal e Municípios, no exercício orçamentário a que se refere a LDO.

Saldo Final do Aumento Permanente de Receita (I) – Nessa linha, registrar o valor do aumento da receita, líquido dos aumentos permanentes de receita referentes às transferências constitucionais e às transferências do **FUNDEB**.

Redução Permanente de Despesa (II) – Nessa linha, registrar o valor previsto para a redução de despesa para o exercício orçamentário a que se refere a LDO.

Margem Bruta (III) = (I + II) – Nessa linha, registrar o somatório do saldo final do aumento permanente de receita mais a redução permanente de despesa.

Saldo Utilizado da Margem Bruta (IV) – Nessa linha, registrar o valor do saldo da margem de expansão das DOCC, inclusive as geradas por PPP's, comprometido para o ano de referência.

Novas DOCC – Nessa linha, registrar o valor previsto de novas despesas obrigatórias de caráter continuado, exceto as previstas para PPP, para o exercício orçamentário a que se refere a LDO.

Novas DOCC geradas por PPP – Nessa linha, registrar o valor previsto de novas despesas obrigatórias de caráter continuado geradas por Parcerias Público-Privadas previstas para o exercício orçamentário a que se refere a LDO.

Margem Líquida de Expansão de DOCC (V) = (III – IV) – Nessa linha, registrar o saldo final da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado para o exercício financeiro a que se refere a LDO.

02.08.02 Exemplo de Elaboração

MUNICÍPIO DE CRUZ ALTA - AC
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
MARGEM DE EXPANSÃO DAS DESPESAS OBRIGATÓRIAS DE CARÁTER CONTINUADO
2012

AMF –Demonstrativo VIII (LRF, art. 4°, § 2°, inciso V) R$ milhares

EVENTOS	Valor Previsto para 2012
Aumento Permanente da Receita	9.000
(-) Transferências Constitucionais	-
(-) Transferências ao FUNDEB	3.000
Saldo Final do Aumento Permanente de Receita (I)	6.000
Redução Permanente de Despesa (II)	500
Margem Bruta (III) = (I+II)	6.500
Saldo Utilizado de Margem Bruta (IV)	2.500
Impacto de Novas DOCC	2.500
Margem Líquida de Expansão de DOCC (V) = (III – IV)	4.000

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>
Nota: Na apuração da margem de expansão das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado – DOCC, é prevista a redução permanente de despesas por meio da racionalização da utilização dos recursos humanos. O valor atribuído ao campo Aumento Permanente de Receita foi gerado a partir da elevação da alíquota do ICMS do Estado a que pertence o Município de Cruz Alta-AC e, também, pela instituição da Contribuição de Iluminação Pública, prevista no art. 149-A, da Constituição Federal.

02.09.00 PRAZOS PARA PUBLICAÇÕES

Na União, o projeto de lei de diretrizes orçamentárias será encaminhado até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa. Integrarão o projeto de lei de diretrizes orçamentárias o Anexo de Riscos Fiscais e o Anexo de Metas Fiscais.

O projeto de lei orçamentária da União será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa, e será acompanhado de demonstrativo do efeito regionalizado da renúncia de receita.

Os Estados, Distrito Federal e Municípios deverão verificar os prazos relativos à LDO e LOA em suas respectivas legislações.

Quadro 1

PROJETO DE LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS	
EVENTOS	**PRAZOS**
Encaminhamento do PLDO (Integrado pelo Anexo de Riscos Fiscais e Anexo de Metas Fiscais)	Até o dia 15 de abril
Devolução para sanção	Até o dia 17 de julho

Quadro 2

PROJETO DE LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL	
EVENTOS	**PRAZOS**
Encaminhamento do PLOA (Acompanhado pelo Demonstrativo do Efeito da Renúncia de Receita por Região)	Até o dia 31 de agosto
Devolução para sanção	Até o dia 22 de dezembro

MANUAL DE DEMONSTRATIVOS FISCAIS

PARTE III
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

03.00.00 PARTE III RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

O Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO é exigido pela Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988, que estabelece em seu artigo 165, parágrafo 3º, que o Poder Executivo o publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre. A União já o divulga, há vários anos, mensalmente. O objetivo dessa periodicidade é permitir que, cada vez mais, a sociedade, por meio dos diversos órgãos de controle, conheça, acompanhe e analise o desempenho da execução orçamentária do Governo Federal.

A Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que se refere às normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, estabelece as normas para elaboração e publicação do RREO.

O RREO e seus demonstrativos abrangerão os órgãos da Administração Direta e entidades da Administração Indireta, de todos os Poderes, constituídos pelas autarquias, fundações, fundos especiais, empresas públicas e sociedades de economia mista que recebem recursos dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, inclusive sob a forma de subvenções para pagamento de pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária.

O RREO será elaborado e publicado pelo Poder Executivo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

O RREO deverá ser assinado pelo Chefe do Poder Executivo que estiver no exercício do mandato na data da publicação do relatório, ou por pessoa a quem ele tenha legalmente delegado essa competência, qualquer dos dois deve fazê-lo em conjunto com o profissional de contabilidade responsável pela elaboração do relatório.

É pressuposto da responsabilidade na gestão fiscal a ação planejada e transparente em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

Nesse sentido, a Lei Complementar nº 101/2000 orienta sobre o equilíbrio entre receitas e despesas, a limitação de empenho e movimentação financeira, a não geração de despesas consideradas não autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio público, os critérios para criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento de despesa. Orienta, ainda, sobre o cumprimento de metas de resultado primário ou nominal, sobre a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente, sobre a contratação de operações de crédito, disponibilidades de caixa, restos a pagar, dentre outras disposições, visando sempre à responsabilização do titular do Poder ou órgão no que se refere à gestão dos recursos e patrimônio públicos[20].

Quando for o caso, serão apresentadas justificativas da limitação de empenho e da frustração de receitas, especificando as medidas de combate à sonegação e à evasão fiscal, adotadas e a adotar, e as ações de fiscalização e cobrança[21].

[20] LRF, em especial os arts. 1º, 4º, 8º, 11, 15, 32, 42 e 43.
[21] LRF, art. 53, § 2º.

As informações deverão ser elaboradas a partir dos dados contábeis consolidados de todas as unidades gestoras, no âmbito da Administração Direta, autarquias, fundações, fundos especiais, empresas públicas e sociedades de economia mista.

Os demonstrativos do RREO, listados a seguir, deverão ser elaborados e publicados até trinta dias após o encerramento do bimestre de referência, durante o exercício.

a) Balanço Orçamentário;
b) Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção;
c) Demonstrativo da Receita Corrente Líquida;
d) Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Geral de Previdência Social;
e) Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio dos Servidores;
f) Demonstrativo do Resultado Nominal;
g) Demonstrativo do Resultado Primário;
h) Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão;
i) Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino;
j) Demonstrativos das Despesas com Saúde;
k) Demonstrativo Simplificado do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

Além dos demonstrativos acima citados, também deverão ser elaborados e publicados até trinta dias após o encerramento do último bimestre, os seguintes:

a) Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital;
b) Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Geral de Previdência Social;
c) Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Próprio de Previdência dos Servidores;
d) Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos; e
e) Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas.

Em todos os demonstrativos, será permitido o desdobramento de informações cujos entes julgarem necessárias, para melhor transparência.

03.01.00 ANEXO I – BALANÇO ORÇAMENTÁRIO

O Balanço Orçamentário, definido na Lei nº 4.320, de 31 de março de 1964, demonstrará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas[22]. Esse balanço também está previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, porém de forma mais detalhada e com periodicidade de publicação bimestral. Integra o RREO[23], e deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre[24].

Segundo a LRF, o Balanço Orçamentário apresentará as receitas, detalhadas por categoria econômica, subcategoria econômica e fonte (destacando as receitas intra-orçamentárias), especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre atual, a realizada até o bimestre atual e o saldo a realizar, bem como as despesas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa (destacando as despesas intra-orçamentárias), discriminando a dotação inicial, os créditos adicionais, a dotação atualizada para o exercício, as despesas empenhadas no bimestre atual e até o bimestre atual, as despesas liquidadas no bimestre atual e até o bimestre atual, e o saldo a liquidar.

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, em sua 4ª edição, Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários, apresenta a seguinte codificação da Natureza da Receita:

1º Nível – Categoria Econômica
2º Nível – Origem
3º Nível – Espécie
4º Nível – Rubrica
5º Nível – Alínea
6º Nível – Subalinea

Dessa forma, o Balanço Orçamentário apresentará as receitas detalhadas por Categoria Econômica, Origem e Espécie, que correspondem aos três primeiros níveis dispostos na LRF, conforme descrito no parágrafo anterior.

Para permitir maior transparência por meio da apuração total e líquida das receitas e despesas, estas deverão ser apresentadas neste demonstrativo segregadas em:

a) receitas orçamentárias líquidas das intra-orçamentárias;
b) receitas intra-orçamentárias;
c) despesas orçamentárias líquidas das intra-orçamentárias;
d) despesas intra-orçamentárias

As receitas e despesas intra-orçamentárias, quando existentes, poderão ser apresentadas em uma tabela no final do demonstrativo, conforme descrito neste manual. Entretanto, caso não prejudique a transparência dos dados, o ente poderá optar por apresentá-las logo abaixo da linha totalizadora das receitas e despesas intra-orçamentárias, no corpo do demonstrativo, contendo o mesmo nível de desdobramento das outras receitas e despesas orçamentárias.

[22] Lei nº 4.320/64, art. 102.
[23] LRF, art. 52, incisos I e II, alíneas “a” e “b”, e §1º.
[24] LRF, art. 52.

Os valores referentes ao refinanciamento da dívida mobiliária e de outras dívidas deverão constar, destacadamente, nas receitas de operações de crédito internas e externas e, nesse mesmo nível de agregação, nas despesas com amortização da dívida de refinanciamento.

No nível de detalhamento em que são apresentadas no modelo (3º nível – Espécie), as receitas deverão ser informadas pelos valores líquidos das respectivas deduções, tais como restituições, descontos, retificações, deduções para o FUNDEB, e repartições de receita entre os entes da Federação, quando registradas como dedução, conforme orientação do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 4ª edição.

O Balanço Orçamentário demonstra a execução orçamentária em um determinado exercício, apresentando um resultado positivo (superávit) ou negativo (déficit). No entanto, em função da utilização do superávit financeiro de exercícios anteriores, identificado no Balanço Patrimonial do exercício anterior ao de referência, para abertura de créditos adicionais, o Balanço Orçamentário poderá demonstrar uma situação distinta, quando considerados os saldos de exercícios anteriores que foram utilizados no exercício de referência.

Esse desequilíbrio aparente ocorre porque o superávit financeiro de exercícios anteriores, quando fonte de recursos para abertura de créditos adicionais, não pode ser demonstrado como parte dos itens do Balanço Orçamentário que integram o cálculo do resultado orçamentário. O superávit financeiro não é receita do exercício de referência, pois já o foi no exercício anterior, mas constitui disponibilidade para utilização no exercício de referência. Por outro lado, as despesas executadas à conta do superávit financeiro são despesas do exercício de referência, por força legal, visto que não foram empenhadas no exercício anterior.

Dessa forma, no momento inicial da execução orçamentária, tem-se o equilíbrio entre receita prevista e despesa fixada e constata-se que toda despesa a ser executada está amparada por uma receita prevista a ser arrecadada no exercício.

No entanto, iniciada a execução do orçamento, quando há superávit financeiro de exercícios anteriores, tem-se um recurso disponível para abertura de créditos para as despesas não fixadas ou não totalmente contempladas pela Lei Orçamentária. Da utilização desse recurso em diante, o Balanço Orçamentário passa a demonstrar um desequilíbrio que reflete as regras de contabilização no setor público, ou seja, o reconhecimento da receita no momento da arrecadação e o reconhecimento da despesa no momento do empenho.

Com base no exposto, o Balanço Orçamentário definido neste manual proporciona ao usuário de suas informações a possibilidade de analisar o seu resultado, confrontando-o com o superávit financeiro de exercícios anteriores, pois apresenta a linha SALDOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES.

Dessa forma, o equilíbrio entre receita prevista e despesa fixada no Balanço Orçamentário pode ser verificado (sem influenciar o seu resultado), somando-se os valores da linha TOTAL (item VII) e da linha SALDOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES constantes da coluna

PREVISÃO ATUALIZADA e confrontando-se esse montante com o total da coluna DOTAÇÃO ATUALIZADA (item XIV).

Pode-se também analisar a situação do resultado, comparando-o com a despesa executada mediante utilização dos saldos de exercícios anteriores. Como exemplo, suponha uma situação onde, no exercício, apresentem-se receitas realizadas no valor de $80 e despesas executadas no valor de $100, demonstrando déficit de $20. Considerando que houve despesas executadas por meio de abertura de créditos adicionais no valor de $20 à conta do superávit financeiro do exercício anterior, o demonstrativo permite concluir que não houve desequilíbrio na execução orçamentária do exercício de referência, apesar do déficit apresentado.

A recomendação deste manual é que sejam utilizadas notas explicativas para esclarecimentos a respeito da utilização do superávit financeiro e sua influência no resultado orçamentário, de forma a possibilitar a correta interpretação das informações.

03.01.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 1 – Balanço Orçamentário

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
BALANÇO ORÇAMENTÁRIO
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RREO – ANEXO I (LRF, Art. 52, inciso I, alíneas "a" e "b" do inciso II e § 1º) R$ 1,00

RECEITAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS				SALDO A REALIZAR (a-c)
			No Bimestre (b)	% (b/a)	Até o Bimestre (c)	% (c/a)	
RECEITAS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (I)							
RECEITAS CORRENTES							
RECEITA TRIBUTÁRIA							
Impostos							
Taxas							
Contribuição de Melhoria							
RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES							
Contribuições Sociais							
Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico							
Contribuição de Iluminação Pública							
RECEITA PATRIMONIAL							
Receitas Imobiliárias							
Receitas de Valores Mobiliários							
Receita de Concessões e Permissões							
Compensações Financeiras							
Outras Receitas Patrimoniais							
RECEITA AGROPECUÁRIA							
Receita da Produção Vegetal							
Receita da Produção Animal e Derivados							
Outras Receitas Agropecuárias							
RECEITA INDUSTRIAL							
Receita da Indústria de Transformação							
Receita da Indústria de Construção							
Outras Receitas Industriais							
RECEITA DE SERVIÇOS							
TRANSFERÊNCIAS CORRENTES							
Transferências Intergovernamentais							
Transferências de Instituições Privadas							
Transferências do Exterior							
Transferências de Pessoas							
Transferências de Convênios							
Transferências para o Combate à Fome							
OUTRAS RECEITAS CORRENTES							
Multas e Juros de Mora							
Indenizações e Restituições							
Receita da Dívida Ativa							
Receitas Correntes Diversas							
RECEITAS DE CAPITAL							
OPERAÇÕES DE CRÉDITO							
Operações de Crédito Internas							
Operações de Crédito Externas							
ALIENAÇÃO DE BENS							
Alienação de Bens Móveis							
Alienação de Bens Imóveis							
AMORTIZAÇÕES DE EMPRÉSTIMOS							
TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL							
Transferências Intergovernamentais							
Transferências de Instituições Privadas							
Transferências do Exterior							
Transferências de Pessoas							
Transferências de Outras Instit. Públicas							
Transferências de Convênios							
Transferências para o Combate à Fome							
OUTRAS RECEITAS DE CAPITAL							
Integralização do Capital Social							
Dív. Ativa Prov. da Amortiz. Emp. e Financ.							
Receitas de Capital Diversas							
RECEITAS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (II)							
SUBTOTAL DAS RECEITAS (III) = (I + II)							
OPERAÇÕES DE CRÉDITO/ REFINANCIAMENTO (IV)							
Operações de Crédito Internas							
Mobiliária							
Contratual							
Operações de Crédito Externas							
Mobiliária							
Contratual							
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (V) = (III + IV)							
DÉFICIT (VI)	–	–	–	–		–	–
TOTAL (VII) = (V + VI)						–	–
SALDOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES (UTILIZADOS PARA CRÉDITOS ADICIONAIS)	–		–	–		–	–
Superávit Financeiro	–		–	–		–	–
Reabertura de Créditos Adicionais	–		–	–		–	–

(Continua)

(Continuação)

DESPESAS	DOTAÇÃO INICIAL	CRÉDITOS ADICIONAIS	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS LIQUIDADAS			SALDO A LIQUIDAR
				No Bimestre	Até o Bimestre	No Bimestre	Até o Bimestre	%	
	(d)	(e)	(f) = (d+e)				(g)	(g/f)	(f-g)
DESPESAS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (VIII) DESPESAS CORRENTES PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA OUTRAS DESPESAS CORRENTES DESPESAS DE CAPITAL INVESTIMENTOS INVERSÕES FINANCEIRAS AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA RESERVA DE CONTINGÊNCIA RESERVA DO RPPS DESPESAS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (IX)									
SUBTOTAL DAS DESPESAS (X) = (VIII + IX)									
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA/ REFINANCIAMENTO (XI) Amortização da Dívida Interna Dívida Mobiliária Outras Dívidas Amortização da Dívida Externa Dívida Mobiliária Outras Dívidas									
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (XII) = (X + XI)									
SUPERÁVIT (XIII)	–	–	–	–	–	–		–	–
TOTAL (XIV) = (XII + XIII)								–	–

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

RECEITAS – Essa coluna identifica as receitas, por categoria econômica, origem e espécie originária da receita, o que equivale às três primeiras posições da natureza da receita (a.b.c.d.ef.gh). A classificação da natureza da receita é lida da seguinte forma: (a) categoria econômica; (b) origem; (c) espécie; (d) rubrica; (ef) alínea e (gh) subalinea[25].

As receitas, em todos os seus detalhamentos, deverão ser registradas pelo seu valor líquido de deduções (restituições, descontos, retificações e outras).

PREVISÃO INICIAL – Essa coluna identifica os valores da previsão inicial das receitas, constantes na Lei Orçamentária Anual. Os valores registrados nessa coluna permanecerão inalterados durante todo o exercício, pois deverão refletir a posição inicial do orçamento constante da Lei Orçamentária Anual.

PREVISÃO ATUALIZADA (a) – Essa coluna identifica os valores da previsão atualizada das receitas para o exercício de referência, que deverão refletir a parcela da reestimativa da receita utilizada para abertura de créditos adicionais, as novas naturezas de receita não previstas na LOA e o remanejamento entre naturezas de receita. Se não ocorrer nenhum dos eventos mencionados, a coluna da previsão atualizada deverá identificar os mesmos valores da coluna previsão inicial.

RECEITAS REALIZADAS – Essa coluna identifica as receitas realizadas no período. Consideram-se realizadas as receitas arrecadadas diretamente pelo órgão, ou por meio de outras instituições como, por exemplo, a rede bancária.

[25] Codificação da Natureza da Receita, 4ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários.

SALDO A REALIZAR (a-c) – Essa coluna identifica as receitas a realizar, representadas pela diferença entre a previsão atualizada e a realizada até o final do bimestre de referência, ou seja, (a-c).

RECEITAS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (I) – Nessa linha, registrar o total das receitas correntes e de capital, líquidas das respectivas deduções e das receitas intra-orçamentárias.

RECEITAS CORRENTES – Nessa linha, registrar o total das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, agropecuárias, industriais e de serviços, as transferências correntes e outras receitas correntes, líquidas das respectivas deduções.

RECEITA TRIBUTÁRIA – Nessa linha, registrar o valor da receita tributária (impostos, taxas e contribuições de melhoria).

Impostos – Nessa linha, registrar o valor das receitas de impostos. Imposto é a modalidade de tributo, cuja obrigação tem por fato gerador situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Taxas – Nessa linha, registrar o valor das receitas de taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições.

As taxas têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição.

Contribuição de Melhoria – Nessa linha, registrar o valor das receitas de contribuições de melhoria decorrentes de obras públicas.

A contribuição de melhoria é de competência da União, Estados, Distrito Federal ou Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições. É arrecadada dos proprietários de imóveis beneficiados por obras públicas, e terá como limite total a despesa realizada.

RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES – Nessa linha, registrar o valor da receita de contribuições sociais e econômicas.

Compete, exclusivamente, à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de intervenção nas respectivas áreas. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir contribuições cobradas de seus servidores, para o custeio, em beneficio destes, de sistemas de previdência.

Contribuições Sociais – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação de contribuições sociais, constituídas por ordem social e profissional.

Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação de contribuições que atingem um determinado setor da economia, com finalidade

qualificada em sede constitucional – intervenção no domínio econômico – instituída mediante um motivo específico (fiscalização e atividades de fomento).

Contribuição de Iluminação Pública – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação de contribuição instituída com a finalidade de custear o serviço de iluminação pública. A competência para a instituição dessa contribuição pertence aos municípios e ao Distrito Federal.

RECEITA PATRIMONIAL – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação da receita patrimonial referente ao resultado financeiro da fruição do patrimônio, seja decorrente de bens imobiliários ou mobiliários, seja de participação societária.

Receitas Imobiliárias – Nessa linha, registrar as receitas provenientes da utilização, por terceiros, de bens imóveis pertencentes ao setor público.

Receitas de Valores Mobiliários – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação de receitas decorrentes de valores mobiliários.

Receita de Concessões e Permissões – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação de receitas originadas da concessão ou permissão, ao particular, do direito de exploração de serviços públicos, os quais estão sujeitos ao controle, fiscalização e regulação do poder público.

Compensações Financeiras – Nessa linha, registrar o valor total da arrecadação de receita de contribuições econômicas de recursos resultantes da exploração de petróleo bruto, xisto betuminoso e gás, de recursos hídricos e de recursos minerais.

Outras Receitas Patrimoniais – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação de outras receitas patrimoniais não enquadradas nos itens anteriores.

RECEITA AGROPECUÁRIA – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação da receita de produção vegetal; produção animal e derivados; e outras, decorrentes das seguintes atividades ou explorações agropecuárias:

a) Agricultura (cultivo do solo), inclusive hortaliças e flores;
b) Pecuária (criação, recriação ou engorda de gado e de animais de pequeno porte);
c) Atividades de beneficiamento ou transformação de produtos agropecuários em instalações existentes nos próprios estabelecimentos (excetuam-se as usinas de açúcar, fábricas de polpa, de madeira, serrarias e unidades industriais com produção licenciada, que são classificadas como industriais).

Receita da Produção Vegetal – Nessa linha, registrar o valor das receitas decorrentes de lavouras permanentes, temporárias e espontâneas (ou nativas), silvicultura e extração de produtos vegetais.

Receita da Produção Animal e Derivados – Nessa linha, registrar o valor das receitas de produção animal e derivados, decorrentes de atividades de exploração econômica de:

a) Pecuária de grande porte – bovinos, bufalinos, eqüinos e outros (inclusive leite, carne e couro);
b) Pecuária de médio porte – ovinos, caprinos, suínos e outros (inclusive lã, carne e peles);
c) Aves e animais de pequeno porte (inclusive ovos, mel, cera e casulos do bicho da seda);
d) Caça e pesca.

Estão incluídas nesses títulos apenas as receitas de atividades de beneficiamento ou transformação ocorridas em instalações nos próprios estabelecimentos. As receitas oriundas de atividades industriais dedicadas à produção de alimentos (matadouros, fábricas de laticínios, etc.) são classificadas em receitas da indústria de transformação, bem como secagem, curtimento, outras preparações de couros e peles, etc.

Outras Receitas Agropecuárias – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação de outras receitas agropecuárias não enquadradas nos itens anteriores, tais como venda de sementes, mudas, adubos ou assemelhados, desde que realizadas diretamente pelo produtor.

RECEITA INDUSTRIAL – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação da receita da indústria de extração mineral, de transformação, de construção e outras, provenientes das atividades industriais definidas pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE.

Receita da Indústria de Transformação – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação das receitas das atividades ligadas à indústria de transformação, de acordo com a classificação da fundação IBGE.

Receita da Indústria de Construção – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação de receitas oriundas das atividades de construção, reforma, reparação e demolição de prédios, edifícios, obras viárias, grandes estruturas e obras de arte, inclusive reforma e restauração de monumentos. Inclui, também, a preparação do terreno e a realização de obras para exploração de jazidas minerais, a perfuração de poços artesianos e perfuração, revestimento e acabamento de poços de petróleo e gás natural.

Outras Receitas Industriais – Nessa linha, registrar o valor total da arrecadação de outras receitas da indústria não classificáveis nos itens anteriores.

RECEITA DE SERVIÇOS – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação da receita originária da prestação de serviços, tais como:

- atividades comerciais, financeiras, de transporte, de comunicação, de saúde, de armazenagem;
- serviços científicos e tecnológicos, de metrologia, de agropecuária; etc.

TRANSFERÊNCIAS CORRENTES – Nessa linha, registrar o valor dos recursos que independem de contraprestação direta de bens e serviços, e que foram recebidos de outras pessoas de direito público ou privado.

Transferências Intergovernamentais – Nessa linha, registrar o valor das receitas recebidas de transferências ocorridas entre diferentes esferas de governo.

Transferências de Instituições Privadas – Nessa linha, registrar o valor das receitas que identificam recursos de incentivos fiscais como FINOR, FINAM, FUNRES, EDUCAR, promoção cultural e promoção do desporto amador, creditados diretamente por pessoas jurídicas em conta de entidades da administração pública. Englobam, ainda, contribuições e doações a governos realizadas por instituições privadas.

Transferências do Exterior – Nessa linha, registrar o valor das receitas recebidas de transferências do exterior, provenientes de organismos e fundos internacionais, de governos estrangeiros e instituições privadas internacionais.

Transferências de Pessoas – Nessa linha, registrar o valor das receitas recebidas de contribuições e doações a governos e entidades da administração descentralizada, realizadas por pessoas físicas.

Transferências de Convênios – Nessa linha, registrar o valor das receitas recebidas por meio de transferências de convênios firmados, com ou sem contraprestação de serviços, por entidades públicas de qualquer espécie, ou entre estas e organizações particulares, para realização de objetivos de interesse comum dos partícipes, destinados a custear despesas correntes.

Transferências para o Combate à Fome – Nessa linha, registrar o valor total das receitas oriundas de transferências correntes para o combate à fome.

OUTRAS RECEITAS CORRENTES – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação de outras receitas correntes, tais como: multas, juros, restituições, indenizações, receita da dívida ativa, aplicações financeiras e outras.

Multas e Juros de Mora – Nessa linha, registrar o valor da receita arrecadada com penalidades pecuniárias decorrentes da inobservância de normas e com rendimentos destinados à indenização pelo atraso no cumprimento da obrigação. Representa as sanções legais aplicadas no campo tributário (impostos, taxas e contribuições de melhoria); não-tributário (contribuições sociais e econômicas, patrimoniais, industriais, de serviços e diversas); e de natureza administrativa, por infrações a regulamentos.

Indenizações e Restituições – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação da receita de indenizações e restituições.

Receita da Dívida Ativa – Nessa linha, registrar o total da arrecadação da receita da dívida ativa, constituída por créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento, inscritos na forma de legislação própria, depois de apurada sua liquidez e certeza.

Receitas Correntes Diversas – Nessa linha, registrar o valor da eventual arrecadação de outras receitas correntes, não contempladas no plano de contas, cujas classificações não se identificam com as anteriores.

RECEITAS DE CAPITAL – Nessa linha, registrar o total das receitas de capital, ou seja, o total da categoria econômica que compreende operações de crédito, alienação de bens, amortização de empréstimos, transferências de capital e outras, líquidas das respectivas deduções.

OPERAÇÕES DE CRÉDITO – Nessa linha, registrar o valor da receita decorrente da colocação de títulos públicos ou de empréstimos, obtidos junto a entidades estatais ou particulares internas ou externas. Não deverão ser informadas nessa linha as operações de crédito destinadas ao refinanciamento da dívida pública, pois essas deverão ser registradas destacadamente no item OPERAÇÕES DE CRÉDITO – REFINANCIAMENTO (IV).

Operações de Crédito Internas – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação decorrente da colocação no mercado interno de títulos públicos ou de empréstimos obtidos junto a entidades estatais ou particulares, desde que os recursos oriundos dessas operações não sejam destinados ao refinanciamento da dívida pública.

Operações de Crédito Externas – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação da receita decorrente da colocação de títulos públicos ou de empréstimos obtidos junto a organizações estatais ou particulares, sediadas no exterior, desde que os recursos oriundos dessas operações não sejam destinados ao refinanciamento da dívida pública.

ALIENAÇÃO DE BENS – Nessa linha, registrar o valor da receita decorrente da alienação de bens móveis e imóveis.

Alienação de Bens Móveis – Nessa linha, registrar o valor da receita de alienação de bens móveis, tais como títulos, mercadorias, bens inservíveis ou desnecessários e outros.

Alienação de Bens Imóveis – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação da receita de alienação de bens imóveis, residenciais ou não, de propriedade da União, Estados ou Municípios.

AMORTIZAÇÕES DE EMPRÉSTIMOS – Nessa linha, registrar o valor da receita relativa à amortização de empréstimos concedidos.

TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL – Nessa linha, registrar o valor das transferências de capital, que têm por finalidade concorrer para a formação de um bem de capital, estando vinculadas à constituição ou aquisição do mesmo.

Transferências Intergovernamentais – Nessa linha, registrar o valor das receitas recebidas por meio de transferências ocorridas entre diferentes esferas de governo.

Transferências de Instituições Privadas – Nessa linha, registrar o valor das receitas recebidas por meio de transferências de instituições privadas. Tais recursos são provenientes

de incentivos fiscais, tais como FINOR - Fundo de Investimentos do Nordeste, FINAM - Fundo de Investimentos da Amazônia, FUNRES - Fundo de Recuperação Econômica do Estado do Espírito Santo, EDUCAR promoção cultural e promoção do desporto amador, e são creditados diretamente por pessoas jurídicas, em conta de entidades da administração pública. Englobam, ainda, contribuições e doações a governos realizadas por instituições privadas.

Transferências do Exterior – Nessa linha, registrar o valor dos recursos recebidos de organismos e fundos internacionais, de governos estrangeiros e instituições privadas internacionais.

Transferências de Pessoas – Nessa linha, registrar o valor das receitas recebidas por meio de transferências de pessoas físicas, referentes a doações a governos e entidades da administração descentralizada.

Transferência de Outras Instituições Públicas – Nessa linha, registrar o valor total das receitas recebidas por meio de transferências de outras instituições públicas.

Transferências de Convênios – Nessa linha, registrar o valor dos recursos oriundos de convênios firmados, com ou sem contraprestação de serviços, por entidades públicas de qualquer espécie, ou entre estas e organizações particulares, para realização de objetivos de interesse comum dos partícipes, destinados a custear despesas de capital.

Transferências para o Combate à Fome – Nessa linha, registrar o valor total das receitas recebidas por meio de transferências de capital para o combate à fome.

OUTRAS RECEITAS DE CAPITAL – Nessa linha, registrar o valor arrecadado de outras receitas vinculadas ao acréscimo patrimonial da unidade. Encontram-se no desdobramento desse título: integralização do capital social; Dív. Atv. Prov. da Amortiz. de Emp. e Financ. (dívida ativa proveniente de amortização de empréstimos e financiamentos); e receitas de capital diversas.

Integralização do Capital Social – Nessa linha, registrar o valor dos recursos recebidos pelas empresas públicas ou sociedades de economia mista, como participação em seu capital social.

Dív. Ativa Prov. da Amortiz. de Emp. e Financ. – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação com receita da dívida ativa proveniente de amortização de empréstimos e financiamentos concedidos.

Receitas de Capital Diversas– Nessa linha, registrar o valor total da eventual arrecadação de outras receitas de capital, não contempladas no plano de contas, cujas classificações não se identificam com as anteriores.

RECEITAS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (II) – Nessa linha, registrar o total das receitas intra-orçamentárias correntes e de capital, líquidas das respectivas deduções. As receitas intra-orçamentárias, quando existentes, poderão ser apresentadas em uma tabela no final do demonstrativo, contendo o mesmo nível de desdobramento das outras receitas orçamentárias e o total desta tabela deverá ser igual ao registrado nessa linha. Quando não existentes tais

receitas, somente essa linha deverá ser apresentada e preenchida com um traço (–) em todas as colunas. Vide instrução de preenchimento no tópico 03.01.02 – Preenchimento da Tabela das Receitas e Despesas Intra-orçamentárias.

SUBTOTAL DAS RECEITAS (III) = (I + II) – Nessa linha, registrar o somatório das colunas PREVISÃO INICIAL, PREVISÃO ATUALIZADA, RECEITAS REALIZADAS e SALDO A REALIZAR, das receitas orçamentárias, excluídas as operações de crédito contratadas para refinanciar a dívida pública.

OPERAÇÕES DE CRÉDITO / REFINANCIAMENTO (IV) – Nessa linha, registrar o valor da receita decorrente da colocação de títulos públicos ou de empréstimos, obtidos junto a entidades estatais ou particulares internas ou externas, destinadas ao refinanciamento da dívida pública. O refinanciamento é também denominado "rolagem da dívida".

Operações de Crédito Internas – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação decorrente da colocação de títulos públicos no mercado interno, desde que os recursos oriundos dessas operações sejam destinados ao refinanciamento da dívida pública.

Mobiliária – Nessa linha, registrar o valor da receita decorrente das operações de crédito internas para refinanciamento da dívida mobiliária. Representa a emissão de títulos públicos para, com os recursos oriundos dessa emissão, resgatar outros títulos públicos que estão vencendo. Representa as operações de crédito realizadas pelo governo no mercado interno, originárias da venda de títulos públicos, para refinanciar a dívida pública mobiliária.

Contratual – Nessa linha, registrar o valor da receita decorrente das operações de crédito internas destinadas ao refinanciamento da dívida contratual.

Operações de Crédito Externas – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação decorrente da colocação de títulos públicos no mercado externo, desde que os recursos oriundos dessas operações sejam destinados ao refinanciamento da dívida pública.

Mobiliária – Nessa linha, registrar o valor da receita decorrente das operações de crédito externas para refinanciamento da dívida mobiliária. Representa a emissão de títulos públicos para, com os recursos oriundos dessa emissão, resgatar outros títulos públicos que estão vencendo. Representa as operações de crédito realizadas pelo governo no mercado externo, originárias da venda de títulos públicos, para refinanciar a dívida pública mobiliária.

Contratual – Nessa linha, registrar o valor da receita decorrente das operações de crédito externas destinadas ao refinanciamento da dívida contratual.

SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (V) = (III + IV) – Nessa linha, registrar a soma da linha SUBTOTAL DAS RECEITAS (III) com a linha OPERAÇÕES DE CRÉDITO – REFINANCIAMENTO (IV). Equivale ao somatório de todas as receitas orçamentárias, incluindo as operações de crédito contratadas para refinanciar a dívida pública.

DÉFICIT (VI) – Nessa linha, registrar a eventual diferença, a menor, até o bimestre, entre as receitas realizadas e as despesas liquidadas.

O déficit equivale à linha SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (V) = (III + IV) das receitas, menos a linha SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (XII) = (X + XI) das despesas, quando o resultado for negativo.

Se as receitas realizadas forem superiores às despesas liquidadas, essa diferença será lançada na linha SUPERÁVIT (XIII), para fins de equilíbrio do demonstrativo. Nesse caso, a linha DÉFICIT (VI) deverá ser preenchida com um traço (–), indicando valor inexistente ou nulo.

Observando a Figura 1, é possível compreender o cálculo em análise:
Quando (A) for maior que (C), então: D = A – C e B = "–".
Quando (A) for menor que (C), então: B = C – A e D = "–".

RECEITAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS				SALDO A REALIZAR (a-c)
			No Bimestre (b)	% (b/a)	Até o Bimestre (c)	% (c/a)	
.....							
SUBTOTAL DAS RECEITAS (III) = (I + II)							
OPERAÇÕES DE CRÉDITO / REFINANCIAMENTO (IV) Operações de Crédito Internas Mobiliária Contratual Operações de Crédito Externas Mobiliária Contratual							
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (V) = (III + IV)					**(A)**		
DÉFICIT (VI)	–	–	–	–	–	**(B)**	–	–
TOTAL (VII) = (V + VI)							–	–
SALDOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES (UTILIZADOS PARA CRÉDITOS ADICIONAIS) Superávit Financeiro Reabertura de Créditos Adicionais	– – –		– – –	– – –	– – –		– – –	– – –

DESPESAS	DOTAÇÃO INICIAL (d)	CRÉDITOS ADICIONAIS (e)	DOTAÇÃO ATUALIZADA (f) = (d+e)	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS LIQUIDADAS			SALDO A LIQUIDAR (f-g)
				No Bimestre	Até o Bimestre	No Bimestre	Até o Bimestre (g)	% (g/f)	
.....									
SUBTOTAL DAS DESPESAS (X) = (VIII + IX)									
AMORTIZAÇÃO DA DÍV./ REFINANCIAMENTO (XI) Amortização da Dívida Interna Dívida Mobiliária Outras Dívidas Amortização da Dívida Externa Dívida Mobiliária Outras Dívidas									
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (XII) = (X + XI)							**(C)**		
SUPERÁVIT (XIII)	–	–	–	–	–	–	**(D)**	–	–
TOTAL (XIV) = (XII + XIII)								–	–
FONTE:									

Figura 1

TOTAL (VII) = (V + VI) – Nessa linha, registrar a soma da linha SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (V) com a linha DÉFICIT (VI).

SALDOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES – Nessa linha, registrar o valor de recursos provenientes de superávit financeiro de exercícios anteriores, identificados no Balanço Patrimonial do exercício anterior ao de referência, que está sendo utilizado como fonte de

recursos para abertura de créditos adicionais[26]. Deverá demonstrar, também, os valores referentes aos créditos adicionais autorizados nos últimos 4 meses do exercício anterior ao de referência, reabertos no exercício corrente. Apresentará valores somente nas colunas que se referem à previsão atualizada e à receita realizada até o bimestre e deverão corresponder ao valor da execução dos referidos créditos adicionais.

As receitas arrecadadas e classificadas no exercício anterior ao de referência, portanto, pertencentes àquele exercício, que constaram do superávit financeiro identificado no Balanço Patrimonial do ente, e que serviram de fonte de financiamento de abertura e reabertura de créditos adicionais no exercício atual, devem ter seus valores identificados nessa linha, no montante equivalente aos créditos autorizados e executados.

Esta identificação atende não só ao princípio do equilíbrio financeiro, o qual dispõe que, para a realização de uma despesa, deverá haver uma receita correspondente, como também atende ao princípio da competência, conforme determina o Art. 35 da Lei nº 4.320/64, que assim dispõe:

> *"Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:*
> *I – as receitas nele arrecadadas; e*
> *II – as despesas nele legalmente empenhadas."*

Tais valores não poderão ser lançados novamente como receita orçamentária já que pertencem ao exercício financeiro no qual foram arrecadados, como também não poderão ser considerados no cálculo de déficit ou superávit orçamentários, pois representam recursos arrecadados em exercícios anteriores.[27]

Superávit Financeiro – Nessa linha, registrar o valor de recursos provenientes de superávit financeiro de exercícios anteriores, identificados no Balanço Patrimonial do exercício anterior ao de referência, que está sendo utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais.

Reabertura de Créditos Adicionais – Nessa linha, registrar os valores referentes aos créditos adicionais autorizados nos últimos 4 meses do exercício anterior ao de referência, reabertos no exercício corrente.

DESPESAS – Essa coluna identifica as despesas por categoria econômica, detalhadas por grupo de natureza de despesa (Pessoal e Encargos Sociais; Juros e Encargos da Dívida; Outras Despesas Correntes; Investimentos; Inversões Financeiras; Amortização da Dívida, destacando-se, separadamente, o Refinanciamento da Dívida Mobiliária; e Reserva de Contingência).

DOTAÇÃO INICIAL (d) – Essa coluna identifica o valor dos créditos iniciais constantes da Lei Orçamentária Anual.

[26] Lei nº 4.320/64, art 43.
[27] Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso I.

CRÉDITOS ADICIONAIS (e) – Essa coluna identifica os créditos adicionais abertos e ou reabertos durante o exercício, deduzidas as anulações/cancelamentos correspondentes.

DOTAÇÃO ATUALIZADA (f) = (d+e) – Essa coluna identifica o valor da dotação inicial mais os créditos adicionais abertos ou reabertos durante o exercício, deduzidas as anulações/cancelamentos correspondentes. É a soma da coluna DOTAÇÃO INICIAL (d) com a coluna CRÉDITOS ADICIONAIS (e).

A limitação de empenho[28], se ocorrer, não afetará a dotação autorizada, mas apenas restringirá a emissão de empenho.

DESPESAS EMPENHADAS – Essa coluna identifica os valores das despesas empenhadas no bimestre e as acumuladas até o bimestre de referência. O empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição. Corresponde à primeira fase da execução da despesa.

DESPESAS LIQUIDADAS – Essa coluna identifica os valores das despesas liquidadas no bimestre e as acumuladas até o bimestre de referência, bem como o percentual das despesas liquidadas até o final do bimestre em relação à dotação atualizada. Deverão ser consideradas, inclusive, as despesas que já foram pagas.

A liquidação é o segundo estágio da execução da despesa, que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios da entrega do material ou serviço.

Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas.

Durante o exercício, não deverão ser incluídos os valores das despesas empenhadas que ainda não foram liquidadas. No encerramento do exercício, as despesas empenhadas, não liquidadas e inscritas em restos a pagar não-processados, por constituírem obrigações preexistentes, decorrentes de contratos, convênios e outros instrumentos, deverão compor, em função do empenho legal, o total das despesas executadas[29]. Portanto, durante o exercício, são consideradas despesas executadas apenas as despesas liquidadas e, no encerramento do exercício, são consideradas despesas executadas as despesas liquidadas e as inscritas em restos a pagar não-processados.

Para maior transparência na divulgação das despesas liquidadas e das não liquidadas inscritas em restos a pagar não-processados, deverá ser utilizada a forma demonstrada na Figura 2, no RREO do último bimestre do exercício de referência, apresentando nota explicativa no rodapé do demonstrativo.

Nesse caso, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula na linha SUBTOTAL COM

[28] LRF, art. 9º.
[29] Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso II.

REFINANCIAMENTO (XII), gerando o total das despesas executadas, de forma a permitir o cálculo do SUPERÁVIT (XIII) ou do DÉFICIT (VI), que deverão demonstrar a diferença, a maior ou a menor, até o bimestre, entre as receitas realizadas e as despesas executadas.

DESPESAS	DOTAÇÃO INICIAL (d)	CRÉDITOS ADICIONAIS (e)	DOTAÇÃO ATUALIZADA (f) = (d+e)	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS EXECUTADAS				SALDO A EXECUTAR (f-(g+h))
						LIQUIDADAS		INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (h)	% ((g+h)/f)	
				No Bimestre	Até o Bimestre	No Bimestre	Até o Bimestre (g)			
... ...										
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (XII) = (X + XI)										
SUPERÁVIT (XIII)	–	–	–	–	–	–			–	–
TOTAL (XIV) = (XII + XIII)									–	–

Nota: Durante o exercício, somente as despesas liquidadas são consideradas executadas. No encerramento do exercício, as despesas não liquidadas inscritas em restos a pagar não-processados são também consideradas executadas. Dessa forma, para maior transparência, as despesas executadas estão segregadas em:

. a) Despesas liquidadas, consideradas aquelas em que houve a entrega do material ou serviço, nos termos do art. 63 da Lei 4.320/64;

. b) Despesas empenhadas mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar não-processados, consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força do art.35, inciso II da Lei 4.320/64.

Figura 2

Dessa forma, ao fim do exercício financeiro, o preenchimento do demonstrativo apresentado na Figura 2 evidencia os compromissos que ainda não tiveram a sua contraprestação efetivada, mas que, por força legal, foram considerados como despesa liquidada.

SALDO A LIQUIDAR (f-g) – Essa coluna identifica o valor referente à diferença entre a dotação atualizada e as despesas liquidadas, isto é, a coluna (f) menos a coluna (g).

DESPESAS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (VIII) – Nessa linha, registrar o total das despesas correntes e de capital, líquidas das despesas intra-orçamentárias.

DESPESAS CORRENTES – Nessa linha, registrar o total das despesas que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.

PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS – Nessa linha, registrar as despesas de natureza remuneratória decorrentes de:

a) Efetivo exercício de cargo, emprego ou função de confiança no setor público;
b) Pagamento dos proventos de aposentadorias, reformas e pensões;
c) Obrigações trabalhistas de responsabilidade do empregador, incidentes sobre a folha de salários;
d) Contribuição a entidades fechadas de previdência;
e) Soldo, gratificações, adicionais e outros direitos remuneratórios, pertinentes a este grupo de despesa, previstos na estrutura remuneratória dos militares;
f) Despesas com o ressarcimento de pessoal requisitado;
g) Despesas com a contratação temporária para atender a necessidade de excepcional interesse público;
h) Despesas com contratos de terceirização de mão-de-obra que se refiram à substituição de servidores e empregados públicos, em atendimento à LRF[30]; e
i) Benefícios assistenciais classificáveis neste grupo de despesa que não foram descritos nos itens anteriores.

[30] LRF, art. 18, § 1º.

Na União, para os casos de servidores requisitados com ônus entre órgãos e entidades, a despesa de pessoal será empenhada e executada pelo órgão ou entidade cedente. Posteriormente, o órgão cedente será ressarcido pelo órgão requisitante e, ao receber o ressarcimento, deverá proceder à anulação da despesa e do empenho correspondente. Se o ressarcimento ocorrer em outro exercício, o valor da restituição deverá ser registrado como receita pelo órgão cedente, a título de Recuperação de Despesas de Exercícios Anteriores[31].

JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA – Nessa linha, registrar as despesas com o pagamento de juros, comissões e outros encargos de operações de crédito internas e externas contratadas, bem como da dívida pública mobiliária.

OUTRAS DESPESAS CORRENTES – Nessa linha, registrar as despesas com aquisição de material de consumo, pagamento de diárias, contribuições, subvenções, auxílio-alimentação, auxílio-transporte, além de outras despesas da categoria econômica Despesas Correntes, não classificáveis nos demais grupos de natureza de despesa.

DESPESAS DE CAPITAL – Nessa linha, registrar o total das despesas que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.

INVESTIMENTOS – Nessa linha, registrar as despesas com o planejamento e a execução de obras, inclusive com a aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, e com a aquisição de instalações, equipamentos e material permanente.

INVERSÕES FINANCEIRAS – Nessa linha, registrar as despesas com a aquisição de imóveis ou bens de capital já em utilização; aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital; e com a constituição ou aumento do capital de empresas.

AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA – Nessa linha, registrar as despesas com o pagamento do principal e da atualização monetária ou cambial da dívida pública interna e externa, contratual ou mobiliária. O refinanciamento da dívida pública não poderá ser informado nessa linha, pois deverá ser registrado destacadamente na linha AMORTIZAÇÃO DA DÍV. / REFINANCIAMENTO (XI).

RESERVA DE CONTINGÊNCIA – Nessa linha, registrar o total da Reserva de Contingência para as colunas da dotação inicial e da dotação atualizada.

A Reserva de Contingência é constituída sob a forma de dotação global, não especificamente destinada a determinado órgão, unidade orçamentária, programa ou categoria econômica, sendo destinada ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos. Estes últimos incluem as alterações e adequações orçamentárias que se identificam com o disposto no § 1º, inciso III, do art. 43 da Lei nº 4.320/64, que permite a abertura de créditos adicionais com o cancelamento de dotações orçamentárias, inclusive da reserva de contingência incluída na Lei Orçamentária Anual. A forma de utilização e o

[31] Lei nº 4.320/64, art. 38.

montante dessa reserva serão definidos na Lei de Diretrizes Orçamentárias de cada ente da Federação (União, Estado, Distrito Federal ou Município) de acordo com sua receita corrente líquida.

RESERVA DO RPPS – Nessa linha, registrar o total da Reserva do Regime Próprio de Previdência dos Servidores **–** RPPS para as colunas da dotação inicial e da dotação atualizada.

A reserva do RPPS corresponde ao superávit gerado pela diferença entre Receitas Previstas (incluindo as receitas intra-orçamentárias recebidas pelo RPPS) e Despesas Previdenciárias fixadas na Lei Orçamentária Anual, que será utilizado para pagamentos previdenciários futuros.

DESPESAS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (IX) – Nessa linha, registrar o total das despesas intra-orçamentárias correntes e de capital. As despesas intra-orçamentárias, quando existentes, poderão ser apresentadas em uma tabela no final do demonstrativo, contendo o mesmo nível de desdobramento das outras despesas orçamentárias e o total desta tabela deverá ser igual ao registrado nessa linha. Quando não existentes tais despesas, somente essa linha deverá ser apresentada e preenchida com um traço (–) em todas as colunas. Vide instrução de preenchimento no tópico 03.01.02– Preenchimento da Tabela das Receitas e Despesas Intra-orçamentárias.

SUBTOTAL DAS DESPESAS (X) = (VIII + IX) – Nessa linha, registrar o somatório das seguintes colunas da despesa: Dotação Inicial, Créditos Adicionais, Dotação Atualizada, Despesas Empenhadas, Despesas Liquidadas e Saldo a Liquidar, excetuado o refinanciamento da dívida pública.

AMORTIZAÇÃO DA DÍV. / REFINANCIAMENTO (XI) – Nessa linha, registrar as despesas com o pagamento do principal e da atualização monetária ou cambial da dívida pública interna e externa custeadas com recursos oriundos de operações de crédito contratadas com essa finalidade.

Amortização da Dívida Interna – Nessa linha, registrar as despesas com o pagamento do principal e da atualização monetária da dívida pública interna (dívida mobiliária e outras dívidas) custeadas com recursos oriundos de operações de crédito contratadas com essa finalidade.

Dívida Mobiliária – Nessa linha, registrar as despesas com o pagamento do principal e da atualização monetária da dívida mobiliária interna custeadas com recursos oriundos de operações de crédito contratadas com essa finalidade. Representa os resgates de títulos públicos efetuados com recursos oriundos da contratação de operações de crédito.

Outras Dívidas – Nessa linha, registrar as despesas com o pagamento do principal e da atualização monetária de outras dívidas internas custeadas com recursos oriundos de operações de crédito contratadas com essa finalidade.

Amortização da Dívida Externa – Nessa linha, registrar as despesas com o pagamento do principal e da atualização monetária ou cambial da dívida externa (dívida mobiliária e outras

dívidas) custeadas com recursos oriundos de operações de crédito contratadas com essa finalidade.

Dívida Mobiliária – Nessa linha, registrar as despesas com o pagamento do principal e da atualização monetária ou cambial da dívida mobiliária externa custeadas com recursos oriundos de operações de crédito contratadas com essa finalidade.

Outras Dívidas – Nessa linha, registrar as despesas com o pagamento do principal e da atualização monetária ou cambial de outras dívidas externas custeadas com recursos oriundos de operações de crédito contratadas com essa finalidade.

SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (XII) = (X + XI) – Nessa linha, registrar o somatório da linha SUBTOTAL DAS DESPESAS (X) com a linha AMORTIZAÇÃO DA DÍV. / REFINANCIAMENTO (XI). Representa o valor total das despesas orçamentárias, incluindo as despesas com o refinanciamento da dívida pública.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula nessa linha, gerando o total das despesas executadas, de forma a permitir o cálculo do SUPERÁVIT (XIII) ou do DÉFICIT (VI), que deverão demonstrar a diferença, a maior ou a menor, até o bimestre, entre as receitas realizadas e as despesas executadas (vide Figura 2).

SUPERÁVIT (XIII) – Nessa linha, registrar a diferença, a maior, até o bimestre, entre as receitas realizadas e as despesas liquidadas.

O superávit equivale à linha SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (V) = (III + IV) das receitas, menos a linha SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (XII) = (X + XI) das despesas, quando resultar positivo.

Se as receitas realizadas forem inferiores às despesas liquidadas, essa diferença será lançada na linha DÉFICIT (VI), para fins de equilíbrio do demonstrativo. Nesse caso, a linha SUPERÁVIT (XIII) deverá ser preenchida com um traço (–), indicando valor inexistente ou nulo. No caso de superávit proveniente do Regime Próprio de Previdência dos Servidores – RPPS, deverá ser evidenciado, em nota de rodapé, o respectivo valor.

No caso de o superávit do Regime Próprio de Previdência dos Servidores – RPPS estar compondo o valor apresentado nessa linha, o seu valor deverá ser evidenciado em nota de rodapé. Se o superávit do RPPS estiver compondo o valor apresentado no item "Reserva do RPPS", não deverá compor o valor apresentado nessa linha.

Observando a Figura 3, é possível compreender o cálculo em análise:

Quando (A) for maior que (C), então: D = A – C e B = "–".
Quando (A) for menor que (C), então: B = C – A e D = "–".

Os Saldos de Exercícios Anteriores não podem ser considerados no cálculo de déficit ou superávit orçamentários, pois representam recursos que não foram arrecadados no exercício de referência.

TOTAL (XIV) = (XII + XIII) – Nessa linha, registrar a soma da linha SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (XII) com a linha SUPERÁVIT (XIII).

RECEITAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS				SALDO A REALIZAR (a-c)
			No Bimestre (b)	% (b/a)	Até o Bimestre (c)	% (c/a)	
.....							
SUBTOTAL DAS RECEITAS (III) = (I + II)							
OPERAÇÕES DE CRÉDITO / REFINANCIAMENTO (IV) Operações de Crédito Internas Mobiliária Contratual Operações de Crédito Externas Mobiliária Contratual							
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (V) = (III + IV)					**(A)**		
DÉFICIT (VI)	–	–	–	–	**(B)**	–	–
TOTAL (VII) = (V + VI)						–	–
SALDOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES (UTILIZADOS PARA CRÉDITOS ADICIONAIS)	–		–	–		–	–
Superávit Financeiro	–		–	–		–	–
Reabertura de Créditos Adicionais	–		–	–		–	–

DESPESAS	DOTAÇÃO INICIAL (d)	CRÉDITOS ADICIONAIS (e)	DOTAÇÃO ATUALIZADA (f) = (d+e)	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS LIQUIDADAS			SALDO A LIQUIDAR (f-g)
				No Bimestre	Até o Bimestre	No Bimestre	Até o Bimestre (g)	% (g/f)	
.....									
SUBTOTAL DAS DESPESAS (X) = (VIII + IX)									
AMORTIZAÇÃO DA DÍV. / REFINANCIAMENTO (XI) Amortização da Dívida Interna Dívida Mobiliária Outras Dívidas Amortização da Dívida Externa Dívida Mobiliária Outras Dívidas									
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (XII) = (X + XI)							**(C)**		
SUPERÁVIT (XIII)	–	–	–	–	–	–	**(D)**	–	–
TOTAL (XIV) = (XII + XIII)								–	–
FONTE:									

Figura 3

03.01.02 Preenchimento da Tabela das Receitas e Despesas Intra-orçamentárias

As receitas e despesas intra-orçamentárias, quando existentes, poderão ser apresentadas em uma tabela no final do demonstrativo, contendo o mesmo nível de desdobramento das outras receitas e despesas orçamentárias. Quando não existentes tais receitas e despesas, essa tabela não deverá ser apresentada.

Por exemplo, supondo que as únicas receitas intra-orçamentárias que ocorreram foram receitas de impostos e taxas e, ainda, que as únicas despesas intra-orçamentárias que ocorreram foram Despesas de Pessoal e Outras Despesas Correntes, a tabela de Receitas e Despesas Intra-orçamentárias deve ser demonstrada conforme a Figura 4.

RECEITAS INTRA-ORÇAMENTÁRIAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS				SALDO A REALIZAR (a-c)
			No Bimestre (b)	% (b/a)	Até o Bimestre (c)	% (c/a)	
RECEITAS CORRENTES RECEITA TRIBUTÁRIA Impostos Taxas							
TOTAL							

DESPESAS INTRA-ORÇAMENTÁRIAS	DOTAÇÃO INICIAL (d)	CRÉDITOS ADICIONAIS (e)	DOTAÇÃO ATUALIZADA (f) = (d+e)	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS LIQUIDADAS			SALDO A LIQUIDAR (f-g)
				No Bimestre	Até o Bimestre	No Bimestre	Até o Bimestre (g)	% (g/f)	
DESPESAS CORRENTES PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS OUTRAS DESPESAS CORRENTES									
TOTAL									
FONTE:									

Figura 4

03.01.03 Particularidades

1.União

Na subcategoria OUTRAS RECEITAS DE CAPITAL, deve ser acrescentado o item Resultado do Banco Central do Brasil e Remuneração das Disponibilidades do Tesouro Nacional.

Tabela 1.1

RECEITAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS				SALDO A REALIZAR (a-c)
			No Bimestre (b)	% (b/a)	Até o Bimestre (c)	% (c/a)	
.....							
RECEITAS DE CAPITAL							
.....							
OUTRAS RECEITAS DE CAPITAL							
Integralização do Capital Social							
Resultado do Banco Central do Brasil							
Remuneração das Disponibilidades do Tesouro Nacional							
Dív. Atv. Prov. da Amortiz. de Emp. e Financ.							
Receitas de Capital Diversas							

Resultado do Banco Central do Brasil – Nessa linha, registrar o valor da receita com os resultados positivos do Banco Central do Brasil operados em seus balanços semestrais. Os recursos destinam-se à amortização da dívida pública federal.

Remuneração das Disponibilidades do Tesouro Nacional – Nessa linha, registrar o valor da remuneração do saldo diário dos depósitos da União existentes no Banco Central, Banco do Brasil e Caixa Econômica Federal pela Taxa Referencial – TR.

O grupo de natureza de despesa OUTRAS DESPESAS CORRENTES deve ser detalhado nos itens Transferências a Estados, Distrito Federal e Municípios, Benefícios Previdenciários e Demais Despesas Correntes.

Tabela 1.2

DESPESAS	DOTAÇÃO INICIAL (d)	CRÉDITOS ADICIONAIS (e)	DOTAÇÃO ATUALIZADA (f) = (d+e)	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS LIQUIDADAS			SALDO A LIQUIDAR (f-g)
				No Bimestre	Até o Bimestre	No Bimestre	Até o Bimestre (g)	% (g/f)	
DESPESAS CORRENTES									
.....									
OUTRAS DESPESAS CORRENTES									
Transferências a Estados, Distrito Federal e Municípios									
Benefícios Previdenciários									
Demais Despesas Correntes									

Transferências a Estados, Distrito Federal e Municípios – Nessa linha, registrar as despesas relativas às transferências constitucionais e legais.

Benefícios Previdenciários – Nessa linha, registrar as despesas com benefícios do Regime Geral de Previdência Social, especificamente, aposentadorias, pensões, reformas e outros benefícios previdenciários.

Demais Despesas Correntes – Nessa linha, registrar as despesas correntes que não se enquadram em nenhum dos itens anteriores.

2.Estados

O grupo de natureza de despesa OUTRAS DESPESAS CORRENTES deve ser detalhado nos itens Transferências a Municípios e Demais Despesas Correntes.

Tabela 1.3

DESPESAS	DOTAÇÃO INICIAL (d)	CRÉDITOS ADICIONAIS (e)	DOTAÇÃO ATUALIZADA (f) = (d+e)	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS LIQUIDADAS			SALDO A LIQUIDAR (f-g)
				No Bimestre	Até o Bimestre	No Bimestre	Até o Bimestre (g)	% (g/f)	
DESPESAS CORRENTES ..... OUTRAS DESPESAS CORRENTES Transferências a Municípios Demais Despesas Correntes									

Transferências a Municípios – Nessa linha, registrar as despesas relativas às transferências constitucionais e legais.

Demais Despesas Correntes – Nessa linha, registrar as despesas correntes que não se enquadram em nenhum dos itens anteriores.

03.02.00 ANEXO II – DEMONSTRATIVO DA EXECUÇÃO DAS DESPESAS POR FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO

O Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção integra o RREO[32], e deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre[33].

A função expressa o maior nível de agregação das ações da administração pública, nas diversas áreas de despesa que competem ao setor público.

A subfunção representa uma partição da função, visando a agregar determinado subconjunto de despesa do setor público. As subfunções poderão ser combinadas com funções diferentes daquelas a que estejam vinculadas. Este demonstrativo deverá conter cada função, detalhada por subfunções, cuja combinação pode ser típica, que representa subfunções diretamente ligadas à função, e atípicas, quando a subfunção de uma determinada função é utilizada por outra.

Na elaboração deste demonstrativo, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios deverão observar a Portaria nº 42, de 14 de abril de 1999, do então Ministério de Orçamento e Gestão, a qual atualiza a discriminação da despesa por função e subfunção e determina que se aplique aos orçamentos da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, a estrutura em nível de funções e subfunções.

Esse procedimento visa à harmonização da prestação de contas e dos relatórios e demonstrativos, conforme artigo 67, inciso III, da LRF, deixando para os Estados, Distrito Federal e Municípios estabelecerem, em atos próprios, suas estruturas de programas, códigos e identificação, respeitados os conceitos e determinações da Portaria nº 42/1999.

Para permitir maior transparência por meio da apuração líquida e total das despesas, estas deverão ser apresentadas neste demonstrativo segregadas em:

a) despesas orçamentárias líquidas das intra-orçamentárias;
b) despesas intra-orçamentárias.

As despesas intra-orçamentárias, quando existentes, poderão ser apresentadas em uma tabela no final do demonstrativo, conforme descrito neste manual. Entretanto, caso não prejudique a transparência dos dados, o ente poderá optar por apresentá-las logo abaixo da linha totalizadora das despesas intra-orçamentárias, no corpo do demonstrativo, contendo o mesmo nível de desdobramento das outras despesas orçamentárias.

[32] LRF, art. 52, inciso II, alínea “c”.
[33] LRF, art. 52.

03.02.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 2 – Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DA EXECUÇÃO DAS DESPESAS POR FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RREO – Anexo II (LRF, Art. 52, inciso II, alínea "c") R$ 1,00

FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (a)	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS LIQUIDADAS				SALDO A LIQUIDAR (a-b)
			No Bimestre	Até o Bimestre	No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (b/total b)	% (b/a)	
DESPESAS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (I)									
LEGISLATIVA									
JUDICIÁRIA									
ESSENCIAL A JUSTIÇA									
ADMINISTRAÇÃO									
DEFESA NACIONAL									
SEGURANÇA PÚBLICA									
RELAÇÕES EXTERIORES									
ASSISTÊNCIA SOCIAL									
PREVIDÊNCIA SOCIAL									
SAÚDE									
TRABALHO									
EDUCAÇÃO									
CULTURA									
DIREITOS DA CIDADANIA									
URBANISMO									
HABITAÇÃO									
SANEAMENTO									
GESTÃO AMBIENTAL									
CIÊNCIA E TECNOLOGIA									
AGRICULTURA									
ORGANIZAÇÃO AGRÁRIA									
INDÚSTRIA									
COMÉRCIO E SERVIÇOS									
COMUNICAÇÕES									
ENERGIA									
TRANSPORTE									
DESPORTO E LAZER									
ENCARGOS ESPECIAIS									
RESERVA DE CONTINGÊNCIA									
RESERVA DO RPPS									
DESPESAS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (II)									
TOTAL (III) = (I + II)									

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO – Essa coluna identifica as despesas por função e subfunção.

DOTAÇÃO INICIAL – Essa coluna identifica o valor dos créditos iniciais constantes da Lei Orçamentária Anual.

DOTAÇÃO ATUALIZADA (a) – Essa coluna identifica os valores da dotação inicial mais os créditos adicionais abertos ou reabertos durante o exercício, deduzidas as anulações e cancelamentos correspondentes.

A limitação de empenho[34], se ocorrer, não afetará a dotação autorizada, mas apenas restringirá a emissão de empenho.

DESPESAS EMPENHADAS – Essa coluna identifica os valores das despesas empenhadas no bimestre e as acumuladas até o bimestre de referência. O empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição. Corresponde à primeira fase da execução da despesa.

DESPESAS LIQUIDADAS – Essa coluna identifica os valores das despesas liquidadas no bimestre e as acumuladas até o bimestre de referência, bem como o percentual das despesas liquidadas até o final do bimestre em relação à dotação atualizada, e, ainda, a relação de cada despesa liquidada com o total de despesas liquidadas. Deverão ser consideradas, inclusive as despesas que já foram pagas.

A liquidação é o segundo estágio da execução da despesa, que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios da entrega do material ou serviço.

Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas.

Durante o exercício, não deverão ser incluídos os valores das despesas empenhadas que ainda não foram liquidadas. No encerramento do exercício, as despesas empenhadas, não liquidadas e inscritas em restos a pagar não-processados, por constituírem obrigações preexistentes, decorrentes de contratos, convênios e outros instrumentos, deverão compor, em função do empenho legal, o total das despesas executadas[35]. Portanto, durante o exercício, são consideradas despesas executadas apenas as despesas liquidadas e, no encerramento do exercício, são consideradas despesas executadas as despesas liquidadas e as inscritas em restos a pagar não-processados.

Para maior transparência na divulgação das despesas liquidadas e das não liquidadas inscritas em restos a pagar não-processados, deverá ser utilizada a forma demonstrada na Figura 1, no RREO do último bimestre do exercício de referência, apresentando nota explicativa no rodapé do demonstrativo.

[34] LRF, art. 9º.
[35] Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso II.

FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (a)	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS EXECUTADAS					SALDO A EXECUTAR (a-(b+c))
					LIQUIDADAS		INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (c)	% ((b+c) / total (b+c))	% ((b+c)/a)	
			No Bimestre	Até o Bimestre	No Bimestre	Até o Bimestre (b)				
Nota: Durante o exercício, somente as despesas liquidadas são consideradas executadas. No encerramento do exercício, as despesas não liquidadas inscritas em restos a pagar não-processados são também consideradas executadas. Dessa forma, para maior transparência, as despesas executadas estão segregadas em: . a) Despesas liquidadas, consideradas aquelas em que houve a entrega do material ou serviço, nos termos do art. 63 da Lei 4.320/64; . b) Despesas empenhadas mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar não-processados, consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força do art.35, inciso II da Lei 4.320/64.										

Figura 1

Dessa forma, ao fim do exercício financeiro, o preenchimento do demonstrativo apresentado na Figura 1 evidencia os compromissos que ainda não tiveram a sua contraprestação efetivada, mas que, por força legal, foram considerados como despesa liquidada.

SALDO A LIQUIDAR (a-b) – Essa coluna identifica o valor relativo à diferença entre a dotação atualizada e a despesa liquidada acumulada até o bimestre de referência, ou seja, coluna DOTAÇÃO ATUALIZADA (a) menos a coluna Até o Bimestre (b).

O Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção é uma peça relativamente simples. Em vista disso, o preenchimento das linhas do demonstrativo será explanado neste manual da seguinte forma:

a) O registro da execução das despesas por função é elucidado pela tabela 2.1, que toma como exemplo de maior agregação das ações da administração pública, as funções LEGISLATIVA, JUDICIÁRIA e ESSENCIAL À JUSTIÇA;
b) Cada função deve ser detalhada por subfunções, resultando em combinações que podem ser típicas ou atípicas. A tabela 2.2 traz como exemplo o detalhamento da função LEGISLATIVA nas subfunções Ação Legislativa e Comunicação Social; e da função JUDICIÁRIA nas subfunções Ação Judiciária, Controle Interno e Defesa da Ordem Jurídica;
c) As tabelas 2.1 e 2.2 são meramente exemplificativas, podendo ser registradas no demonstrativo outras combinações entre funções e subfunções quando do preenchimento da peça;
d) As linhas do demonstrativo relativas à RESERVA DE CONTIGÊNCIA e à RESERVA DO RPPS, por sua vez, têm seu preenchimento ilustrado separadamente devido as suas peculiaridades.

Tabela 2.1

FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (a)	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS LIQUIDADAS				SALDO A LIQUIDAR (a-b)
			No Bimestre	Até o Bimestre	No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (b/total b)	% (b/a)	
DESPESAS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (I)									
LEGISLATIVA									
JUDICIÁRIA									
ESSENCIAL A JUSTIÇA									
.....									

DESPESAS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (I) – Nessa linha, registrar o total das despesas correntes e de capital, líquidas das despesas Intra-Orçamentárias.

LEGISLATIVA, JUDICIÁRIA, ESSENCIAL À JUSTIÇA, ... – Nessas linhas, registrar as despesas por funções nos diversos níveis de informação, conforme as colunas do demonstrativo. As funções constam da Portaria nº 42/1999, do então Ministério de Orçamento e Gestão.

A função expressa o maior nível de agregação das ações da administração pública, nas diversas áreas de despesa que competem ao setor público.

Tabela 2.2

FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (a)	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS LIQUIDADAS				SALDO A LIQUIDAR (a-b)
			No Bimestre	Até o Bimestre	No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (b/total b)	% (b/a)	
LEGISLATIVA									
Ação Legislativa									
Comunicação Social									
JUDICIÁRIA									
Ação Judiciária									
Controle Interno									
Defesa da Ordem Jurídica									
.....									

Ação Legislativa, Comunicação Social, Ação Judiciária, Controle Interno, ... – Nessas linhas, registrar as despesas por subfunções de acordo com a Portaria nº 42/1999, do então Ministério de Orçamento e Gestão, a ser observada por todos os entes federativos. A subfunção representa uma partição da função, visando a agregar determinado subconjunto de despesa do setor público. As subfunções poderão ser combinadas com funções diferentes daquelas a que estejam vinculadas na Portaria, como no exemplo da Tabela 2.2.

RESERVA DE CONTINGÊNCIA – Nessa linha, registrar o total da Reserva de Contingência para as colunas da dotação inicial e da dotação atualizada.

A Reserva de Contingência é constituída sob a forma de dotação global, não especificamente destinada a determinado órgão, unidade orçamentária, programa ou categoria econômica, sendo destinada ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos. Estes últimos incluem as alterações e adequações orçamentárias que se identificam com o disposto no § 1º do inciso III do art. 43 da Lei nº 4.320/64, que permite a abertura de créditos adicionais com o cancelamento de dotações orçamentárias, inclusive da reserva de contingência incluída na Lei Orçamentária Anual. A forma de utilização e o montante dessa reserva serão definidos na Lei de Diretrizes Orçamentárias de cada ente da Federação (União, Estado, Distrito Federal ou Município) de acordo com sua receita corrente líquida.

A Reserva de Contingência, portanto, não se caracteriza como uma função. No entanto, é apresentada nesse demonstrativo por constar no orçamento.

RESERVA DO RPPS – Nessa linha, registrar o total da Reserva do RPPS para as colunas da dotação inicial e da dotação atualizada.

A reserva do RPPS corresponde ao superávit gerado pela diferença entre as Receitas Previstas (incluindo as receitas Intra-Orçamentárias recebidas pelo RPPS) e as Despesas Previdenciárias fixadas na Lei Orçamentária Anual, que será utilizado para pagamentos previdenciários futuros.

A Reserva do RPPS, portanto, não se caracteriza como uma função. No entanto, é apresentada nesse demonstrativo por constar no orçamento.

DESPESAS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (II) – Nessa linha, registrar o total das despesas Intra-Orçamentárias correntes e de capital. As despesas Intra-Orçamentárias, quando existentes, poderão ser apresentadas em uma tabela no final do demonstrativo, contendo o mesmo nível de desdobramento das outras despesas orçamentárias e o total desta tabela deverá ser igual ao registrado nessa linha. Quando não existentes tais despesas, somente essa linha deverá ser apresentada e preenchida com um traço (–) em todas as colunas. Vide instrução de preenchimento no tópico 03.02.02– Preenchimento da Tabela das Despesas Intra-Orçamentárias.

TOTAL – Nessa linha, registrar a soma de cada coluna do demonstrativo.

03.02.02 Preenchimento da Tabela das Despesas Intra-orçamentárias

As despesas intra-orçamentárias, quando existentes, poderão ser apresentadas em uma tabela no final do demonstrativo, contendo o mesmo nível de desdobramento das outras despesas orçamentárias. Quando não existentes tais despesas, essa tabela não deverá ser apresentada.

Por exemplo, supondo que as únicas despesas intra-orçamentárias que ocorreram foram despesas das funções energia e transportes, a tabela das Despesas Intra-Orçamentárias deve ser demonstrada conforme a Figura 2.

FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (a)	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS LIQUIDADAS				SALDO A LIQUIDAR (a-b)
			No Bimestre	Até o Bimestre	No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (b/total b)	% (b/a)	
DESPESAS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) ENERGIA TRANSPORTES									
TOTAL									
FONTE:									

Figura 2

03.03.00 ANEXO III – DEMONSTRATIVO DA RECEITA CORRENTE LÍQUIDA

Este demonstrativo apresenta a apuração da Receita Corrente Líquida – RCL no mês em referência, sua evolução nos últimos doze meses e a previsão de seu desempenho no exercício. Esse demonstrativo integra o RREO[36] e deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre[37]. A RCL deverá ser apurada somando-se as receitas arrecadadas no mês de referência e nos onze anteriores.

O principal objetivo da RCL é servir de parâmetro para o montante da reserva de contingência e para os limites da despesa total com pessoal, da dívida consolidada líquida, das operações de crédito, do serviço da dívida, das operações de crédito por antecipação de receita orçamentária e das garantias do ente da Federação. Os limites foram estabelecidos em parte pela Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, em parte por Resoluções do Senado Federal[38]. As instruções para a elaboração dos respectivos demonstrativos dos limites estão na Parte IV do Manual de Demonstrativos Fiscais.

Conforme a LRF, a RCL é o somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, agropecuárias, industriais, de serviços, transferências correntes e outras receitas correntes do ente da Federação, deduzidos alguns itens exaustivamente explicitados pela própria LRF, não cabendo interpretações que extrapolem os dispositivos legais[39].

O ente da Federação é a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município, neles compreendidos o Poder Executivo, o Poder Legislativo, inclusive os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público, as administrações diretas e indiretas, inclusive fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes[40]. Todos os fundos financeiro-fiscais e os fundos de previdência estão incluídos no conceito de ente da Federação.

Empresa estatal dependente é a empresa controlada que tenha, no exercício anterior, recebido recursos financeiros de seu controlador, destinados ao pagamento de despesas com pessoal, de custeio em geral ou de capital, excluídos, neste último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária, e tenha, no exercício corrente, autorização orçamentária para recebimento de recursos financeiros com idêntica finalidade.[41]

A boa prática contábil, que prima pela transparência, recomenda que todas as demonstrações sejam apresentadas tanto de forma isolada quanto conjunta (conforme determina a LRF), e em termos brutos, evidenciando cada uma das deduções realizadas. No entanto, no caso do RCL, cabe ao ente da Federação apresentar o seu valor consolidado que servirá de parâmetro para os limites. Nessa consolidação, deverão ser excluídas as duplicidades, as quais não se confundem com as deduções, que devem inicialmente integrar a receita corrente bruta.

---

[36] LRF, art. 53, inciso I.
[37] LRF, art. 52.
[38] Resoluções do Senado Federal nº 40, de 2001, nº 43, de 2001, e Resolução nº 48, de 2007, com as alterações posteriores.
[39] LRF, art. 2º, IV e §§1º, 2º e 3º.
[40] LRF, art. 1º, §3º, e art. 2º, I.
[41] LRF, art. 2º, II e III e Resolução nº 43, de 2001, e Resolução do Senado Federal nº 48, de 2007.

Portanto, as receitas intra-orçamentárias[42] (contrapartida da modalidade 91) deverão ser excluídas do cálculo por caracterizarem duplicidades, uma vez que representam operações entre entidades integrantes do mesmo orçamento fiscal e da seguridade social. Ou seja, as receitas intra-orçamentárias não poderão ser computadas nas linhas referentes às receitas correntes brutas e também não poderão ser deduzidas. Nesse contexto, a contribuição patronal para o Regime Próprio de Previdência dos Servidores – RPPS, por configurar uma duplicidade, não será computada na linha Receita de Contribuições e não será deduzida. Por outro lado, a contribuição dos servidores para o RPPS será computada na linha Receita de Contribuições e será deduzida.

Os recursos das contribuições previdenciárias e de outras receitas vinculadas ao RPPS deverão ser depositados em contas separadas das demais disponibilidades do ente da Federação[43], pois o ente precisa observar todas as regras do RPPS[44], adotando plano de contas único[45] e contabilizando receitas e despesas do RPPS de forma segregada. Tais exigências devem ser cumpridas em qualquer caso, independentemente de haverem sido adotadas ou não as providências administrativas para a constituição de fundo próprio de previdência dos servidores.

Na União, no Distrito Federal, nos Estados e nos Municípios serão consideradas as transferências constitucionais ou legais entre entes, de modo a identificar a receita que efetivamente pertence a cada ente. Nesse contexto, se inserem os valores pagos e recebidos a título de transferências financeiras da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, que dispõe sobre ICMS, e da Lei Complementar nº 61/1989, que dispõe sobre o IPI, bem como a cota-parte da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE.

Na União, no Distrito Federal, nos Estados e nos Municípios devem, ainda, ser deduzidas:

a) a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência[46]; e
b) as receitas provenientes da compensação financeira entre os diversos regimes de previdência, na contagem recíproca do tempo de contribuição na administração pública e na atividade privada, rural e urbana. É imprescindível, para tanto, que as referidas receitas estejam adequadamente contabilizadas em contas próprias que as identifiquem.

Na União, serão também deduzidas:

a) as contribuições sociais para a seguridade social do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;
b) as contribuições sociais para a seguridade social do trabalhador e dos demais segurados da previdência social; e

42 Portaria SOF/STN nº 338/2006.
43 LRF, art. 43 e Lei nº 9.717/1998.
44 Lei nº 9.717/1998, art. 1º, parágrafo único.
45 Portaria MPS nº 916/2003.
46 Após a Reforma da Previdência, consignada na Emenda Constitucional nº 40, de 29 de maio de 2003, as receitas e despesas da previdência foram separadas das demais receitas e despesas da seguridade social (assistência social e saúde). Dessa forma, quando na LRF, editada anteriormente à EC 40, são citadas a previdência e assistência social, deve-se entender apenas a previdência, à luz das normas constitucionais.

c) a arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de Integração Social – PIS e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP.

Nos Estados e Municípios serão também computados os valores pagos e recebidos em decorrência do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB, estabelecido no art. 60, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição.

Na RCL do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e de Roraima, não serão considerados os recursos recebidos para atendimento das despesas com pessoal a cargo da União previstas nos incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e no art. 31 da Emenda Constitucional nº 19.

03.03.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 3 – Demonstrativo da Receita Corrente Líquida

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DA RECEITA CORRENTE LÍQUIDA
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA>

RREO – ANEXO III (LRF, Art. 53, inciso I) R$ 1,00

ESPECIFICAÇÃO	EVOLUÇÃO DA RECEITA REALIZADA NOS ÚLTIMOS 12 MESES												TOTAL (ÚLTIMOS 12 MESES)	PREVISÃO ATUALIZADA EXERCÍCIO
	<MR–11>	<MR–10>	<MR–9>	<MR–8>	<MR–7>	<MR–6>	<MR–5>	<MR–4>	<MR–3>	<MR–2>	<MR–1>	<MR>		
RECEITAS CORRENTES (I)														
Receita Tributária														
Receita de Contribuições														
Receita Patrimonial														
Receita Agropecuária														
Receita Industrial														
Receita de Serviços														
Transferências Correntes														
Outras Receitas Correntes														
DEDUÇÕES (II)														
Transferências Constitucionais e Legais														
Contrib. Empregadores e Trab. para Seg. Social														
Contrib. para o Plano de Previdência do Servidor														
Contrib. para o Custeio das Pensões Militares														
Compensação Financ. entre Regimes Previdência														
Dedução de Receita para Formação do FUNDEB														
Contribuições para PIS/PASEP														
PIS														
PASEP														
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (III) = (I – II)														

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

<PERÍODO DE REFERÊNCIA> – Nessa linha, registrar o período considerado, do décimo primeiro mês anterior até o mês de referência. Ex.: MAIO/2011 A ABRIL/2012.

EVOLUÇÃO DA RECEITA REALIZADA NOS ÚLTIMOS 12 MESES – Essa coluna identifica a apuração da receita corrente líquida, considerando as receitas arrecadadas e as deduções, no mês de referência e nos onze meses anteriores.

<MR> – Essa coluna identifica a receita realizada no mês de referência. O mês correspondente deve ser apresentado no formato <mmm/aa>. Ex.: Abr/12.

<MR–1>, <MR–2>, <MR–3>,... – Essas colunas identificam as receitas realizadas nos meses anteriores, isto é, mês de referência menos um mês, mês de referência menos dois meses, e assim por diante. Os meses anteriores correspondentes devem ser informados no formato <mmm/aa>. Ex.: considerando como mês de referência abril de 2012, **<MR–1>** será Mar/12, **<MR–2>** será Fev/12, **<MR–3>** será Jan/12, **<MR–4>** será Dez/11, e assim por diante.

TOTAL (ÚLTIMOS 12 MESES) – Essa coluna identifica o somatório da coluna EVOLUÇÃO DA RECEITA REALIZADA NOS ÚLTIMOS 12 MESES, representada pelas colunas <MR–11> a <MR>, isto é, os valores mensais acumulados.

PREVISÃO ATUALIZADA <EXERCÍCIO> – Essa coluna identifica os valores da previsão atualizada das receitas para o exercício do mês de referência, que deverão refletir a parcela da reestimativa da receita utilizada para abertura de créditos adicionais, as novas naturezas de receita não previstas na LOA e o remanejamento entre naturezas de receita. Se não ocorrerem nenhum dos eventos mencionados, a coluna da previsão atualizada deverá identificar os mesmos valores da coluna previsão inicial do ANEXO I – Balanço Orçamentário.

RECEITAS CORRENTES (I) – Nessa linha, registrar os ingressos de recursos financeiros oriundos das seguintes subcategorias econômicas: receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, agropecuárias, industriais, de serviços, transferências correntes e outras receitas correntes.

As receitas, em todos os seus detalhamentos, deverão ser registradas pelo seu valor líquido de deduções (restituições, descontos, retificações e outras). [47]

As multas, juros e quaisquer acessórios incidentes sobre o principal, bem como a dívida ativa e multas e juros incidentes sobre a dívida ativa deverão receber o mesmo tratamento dado ao principal, já que integram o produto da arrecadação e não subsistem quando descabida a cobrança do respectivo valor principal[48].

Receita Tributária – Nessa linha, registrar os ingressos provenientes da arrecadação das receitas de impostos, taxas e contribuições de melhoria[49].

Deverá ser considerada a totalidade (100%) da arrecadação dos tributos, visto que o percentual destinado à formação do FUNDEB será computado nas deduções (observar as particularidades deste demonstrativo).

Receita de Contribuições – Nessa linha, registrar os ingressos provenientes da arrecadação da receita de contribuições sociais, quais sejam as de intervenção no domínio econômico e as de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

Compete, exclusivamente, à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico, e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de intervenção nas respectivas áreas. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir tão-somente, contribuição para o custeio do respectivo regime de previdência[50] – regime próprio de previdência dos servidores ocupantes de cargo efetivo -, e contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública[51].

Receita Patrimonial – Nessa linha, registrar os ingressos provenientes da arrecadação da receita patrimonial decorrente dos investimentos do ativo permanente, de aplicações de disponibilidades em opções de mercado e outros rendimentos oriundos de renda de ativos permanentes.

Receita Agropecuária – Nessa linha, registrar os ingressos provenientes da arrecadação da receita de exploração agropecuária de origem vegetal e animal, decorrentes das atividades de agricultura (cultivo do solo), da pecuária (criação, recriação ou engorda de gado e de animais

[47] Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 4ª edição, Parte I - Procedimentos Contábeis Orçamentários.
[48] Segundo jurisprudência firmada pelo Supremo Tribunal Federal.
[49] Constituição, art. 145, inciso III.
[50] Constituição, art. 40 e art. 149, § 1º.
[51] Constituição, art. 149-A.

de pequeno porte) e das atividades de beneficiamento ou transformação de produtos agropecuários em instalações existentes nos próprios estabelecimentos.

Receita Industrial – Nessa linha, registrar os ingressos provenientes da arrecadação da receita das atividades industriais de extração mineral, de transformação, de construção e outras, provenientes das atividades industriais definidas como tal pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE.

Receita de Serviços – Nessa linha, registrar os ingressos provenientes da arrecadação da receita originária da prestação de serviços, tais como atividades comerciais, financeiras, de transporte, de saúde, de comunicação, portuários, de armazenagem, de inspeção e fiscalização, judiciários, processamento de dados, serviços científicos e tecnológicos, de metrologia, e outros serviços.

Transferências Correntes – Nessa linha, registrar os ingressos, pelo valor bruto, dos recursos de outro ente ou entidade (pessoas de direito público ou privado), realizados mediante condições preestabelecidas, ou mesmo sem qualquer exigência, isto é, independentemente de contraprestação direta de bens e serviços, desde que o objetivo seja a aplicação em despesas correntes.

Deverá ser considerada a totalidade (100%) das transferências correntes, visto que o percentual destinado à formação do FUNDEB será computado nas deduções (observar as particularidades deste demonstrativo).

Outras Receitas Correntes – Nessa linha, registrar os ingressos provenientes da arrecadação de outras receitas correntes, tais como multas, juros, restituições, indenizações, receita da dívida ativa e outras, de origens não classificáveis nas subcategorias econômicas anteriores.

DEDUÇÕES (II) – Nessa linha, registrar as deduções permitidas para a apuração da Receita Corrente Líquida, que são as Transferências Constitucionais e Legais, a Contribuição do Empregador e Trabalhador para a Seguridade Social, a Contribuição dos Servidores para o RPPS, a Compensação Financeira entre os Regimes de Previdência, a Contribuição para o Custeio das Pensões Militares, as Deduções para o FUNDEB e as Contribuições para o PIS/PASEP.

As multas, juros e quaisquer acessórios incidentes sobre o principal, bem como a dívida ativa e multas e juros incidentes sobre as parcelas da dívida ativa dedutíveis da RCL deverão receber o mesmo tratamento dado ao principal, já que integram o produto da arrecadação e não subsistem quando descabida a cobrança do respectivo valor principal[52].

As receitas vinculadas como, por exemplo, as transferências relativas a convênios, as receitas comprometidas com o Sistema Único de Saúde, os royalties, o salário-educação e o Fundo de Combate à Pobreza, não deverão ser deduzidas para efeito de cômputo da RCL. As receitas temporárias, como royalties, ainda que representem parcela significativa da arrecadação do ente, não deverão ser deduzidas para efeito de cômputo da RCL.

[52] Segundo jurisprudência firmada pelo Supremo Tribunal Federal.

Ressalte-se que, nos termos do § 1º do art. 1º da LRF, "a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas (...)", razão pela qual o planejamento é essencial à gestão fiscal responsável. Nesse planejamento, o ente deverá considerar o caráter permanente ou transitório das receitas, tendo em vista o equilíbrio intertemporal das contas públicas. Para tanto, deve-se, prudentemente, evitar que receitas de caráter temporário, tais como royalties, dêem margem à criação de despesas obrigatórias de caráter continuado, tais como despesas com pessoal, em nível incompatível com o equilíbrio das contas públicas quando essas receitas cessarem.

Essa recomendação, contudo, não se reflete sob a forma de dedução da RCL que, tão-somente, serve de parâmetro para limites da LRF. As deduções da RCL, definidas exaustivamente na LRF, não refletem as disponibilidades de recursos para o pagamento de despesas, nem estão associadas a qualquer noção de recursos desvinculados ou de caráter permanente.

O Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF[53] deverá ser incluído pelo ente que efetuou a retenção na fonte, não se admitindo deduções a qualquer título para efeito de cômputo da RCL.

Os restos a pagar cancelados ao longo do exercício não deverão ser contabilizados como receita orçamentária, não integrando, dessa forma, a RCL. Não obstante, o superávit financeiro gerado pelo cancelamento dos restos a pagar poderá ser utilizado como fonte para a abertura de créditos adicionais no exercício seguinte[54].

Caso o ente considere os restos a pagar cancelados como receita orçamentária, o montante relativo ao cancelamento deverá ser deduzido da RCL.

Deverão ser observadas as particularidades para Estados, Distrito Federal e Municípios, constantes do tópico 03.03.02 – Particularidades.

Transferências Constitucionais e Legais – Nessa linha, registrar os valores referentes às transferências constitucionais e legais, de acordo com a Constituição, tais como as transferências de impostos arrecadados pela União e repartidos com os Estados e Municípios.

Contrib. Empregadores e Trab. para Seg. Social – Nessa linha, registrar as contribuições sociais para a seguridade social do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício e as contribuições sociais para a seguridade social do trabalhador e dos demais segurados da previdência social. Esse item se aplica somente ao demonstrativo da União.

[53] Constituição, art. 157, I.
54 Lei nº 4.320/64, art. 38.

Contrib. para o Plano de Previdência do Servidor – Nessa linha, registrar a parte da contribuição para o Plano de Previdência que é paga pelos próprios servidores, conforme alínea c, do inciso IV, do artigo 2º da LRF, pois esses valores são vinculados ao custeio do RPPS.

A receita arrecadada por meio da contribuição patronal ao RPPS deixou de compor a Receita Corrente Líquida, não sendo mais necessária a sua dedução.

Contrib. para Custeio das Pensões Militares – Nessa linha, registrar a contribuição dos militares para o custeio das pensões militares, em atendimento à alínea c, do inciso IV, do artigo 2º da LRF, pois esses valores são vinculados ao custeio do RPPS.

Compensação Financ. entre Regimes Previdência – Nessa linha, registrar a receita proveniente da compensação financeira entre o Regime Geral de Previdência Social – RGPS e os RPPS da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios na hipótese de contagem recíproca do tempo de contribuição na administração pública e na atividade privada, rural e urbana.

Dedução de Receita para Formação do FUNDEB – Nessa linha, registrar o valor retido automaticamente das receitas de transferências e impostos e destinado à formação do FUNDEB, de acordo com os seguintes percentuais:

a) Nos Estados: 20% do ICMS, da desoneração do ICMS (LC 87/96), da cota-parte do FPE e da cota-parte do IPI Exportação (LC 61/89); e 20% do ITCD e do IPVA.
b) Nos Municípios: 20% da cota-parte do ICMS, da desoneração do ICMS (LC 87/96), da cota-parte do FPM e da cota-parte do IPI Exportação (LC 61/89); e 20% da cota-parte do ITR ou do ITR arrecadado e da cota-parte do IPVA.

O FUNDEB adota uma sistemática própria para a arrecadação e distribuição dos recursos destinados aos Estados e Municípios. As receitas decorrentes do FPE, FPM, ICMS, IPI-exp, ITCMD, IPVA e ITR são registradas pelos seus valores brutos, independentemente do desconto automático para o FUNDEB. O recurso, ao ingressar na conta específica do FUNDEB, gera um novo registro de receita, acarretando uma dupla contagem, que será solucionada com lançamentos em contas retificadoras de receitas[55].

A redistribuição dos recursos poderá acarretar decréscimos resultantes das transferências do FUNDEB, quando o valor pago ou retido na fonte for superior ao montante recebido. Nestes casos, a diferença a menor será contabilizada como despesa efetiva em MDE, que, na prática, é aplicada por outro ente que obtém um acréscimo com a operação. Como se observa no exemplo abaixo, deverá ser deduzida toda a parcela paga ao FUNDEB no cálculo da RCL[56].

Exemplo:	
Receitas vinculadas =	1000
Recebido do FUNDEB =	100

[55] Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 4ª edição, Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários.
[56] LRF, art. 2°, §§ 1° e 3º.

Receita Bruta =	1100
(-) Pago ao FUNDEB =	(150)
Total RCL =	950

As Deduções para o FUNDEB não se aplicam à União, pois já constam do item Transferências Constitucionais e Legais.

Contribuições p/ PIS/PASEP – Nessa linha, registrar a arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de Integração Social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público. Esse item se aplica somente ao demonstrativo da União.

PIS – Nessa linha, registrar a contribuição para Programa de Integração Social – PIS, apurada mensalmente pelas pessoas jurídicas de direito privado, com base no faturamento do mês.

PASEP – Nessa linha, registrar a contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP, apurada mensalmente pelas pessoas jurídicas de direito público interno, com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (III) = (I – II) – Nessa linha, registrar a RCL realizada em cada mês, o total realizado no período considerado e o total da previsão atualizada do exercício. São as receitas correntes menos as deduções correspondentes, ou seja, linha (I) menos linha (II).

03.03.02 Particularidades

1.União

Na União, as deduções são as seguintes:

a) valores transferidos aos Estados e Municípios por determinação constitucional ou legal;
b) contribuições sociais para a seguridade social do trabalhador e dos demais segurados da previdência social;
c) contribuições sociais para a seguridade social do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;
d) a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência;
e) arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de Integração Social – PIS e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP;
f) as receitas provenientes da compensação financeira dos diversos regimes de previdência, na contagem recíproca do tempo de contribuição na administração pública e na atividade privada, rural e urbana. É imprescindível, para tanto, que as referidas receitas estejam adequadamente contabilizadas em contas próprias que as identifiquem. Quando a compensação for entre o Regime Próprio de Previdência do Servidor e o Regime Geral de Previdência Social, essa receita deverá ser computada como intra-orçamentária.

2.Estados

Para os Estados, o item Receita Tributária deverá ser detalhado em ICMS, IPVA, ITCD e Outras Receitas Tributárias, de competência dos Estados; e o item Transferências Correntes detalhado em Cota-Parte do FPE, Transferências da LC 87/1996, Transferências da LC 61/1989, Transferências do FUNDEB e Outras Transferências Correntes, conforme o modelo da Tabela 3.1.

Deverá, ainda, ser incluída uma linha para especificar o IRRF, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, pela administração direta e indireta do ente.

Não se aplicam aos Estados as Contribuições do Empregador e Trabalhadores para a Seguridade Social, pois se referem às contribuições para o RGPS, exclusivo da União. Também não se aplicam às Contribuições para PIS/PASEP.

Nos Estados, as deduções são as seguintes:

a) as parcelas entregues aos Municípios, por determinação constitucional ou legal;
b) a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência;
c) as receitas provenientes da compensação financeira dos diversos regimes de previdência, na contagem recíproca do tempo de contribuição na administração pública e na atividade privada, rural e urbana. É imprescindível, para tanto, que as referidas receitas estejam adequadamente contabilizadas em contas próprias que as identifiquem.

Nos Estados, serão consideradas as transferências constitucionais ou legais entre entes, de modo a identificar a receita que efetivamente pertence a cada ente. Nesse contexto, se inserem os valores pagos e recebidos a título de transferências financeiras da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, que dispõe sobre ICMS, e da Lei Complementar nº 61/1989, que dispõe sobre o IPI, bem como a cota-parte da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE.
Nos Estados serão computados, ainda, os valores pagos e recebidos em decorrência do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB, estabelecido no art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Na RCL dos Estados do Amapá e de Roraima, não serão considerados os recursos recebidos para atendimento das despesas com pessoal a cargo da União prevista nos incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e no art. 31 da Emenda Constitucional nº 19.

Desse modo, o demonstrativo nos Estados deverá ser elaborado conforme o modelo abaixo.

Tabela 3.1

ESPECIFICAÇÃO	EVOLUÇÃO DA RECEITA REALIZADA NOS ÚLTIMOS 12 MESES												TOTAL (ÚLTIMOS 12 MESES)	PREVISÃO ATUALIZADA <EXERCÍCIO>
	<MR–11>	<MR–10>	<MR–9>	<MR–8>	<MR–7>	<MR–6>	<MR–5>	<MR–4>	<MR–3>	<MR–2>	<MR–1>	<MR>		
RECEITAS CORRENTES (I)														
Receita Tributária														
ICMS														
IPVA														
ITCD														
IRRF														
Outras Receitas Tributárias														
Receita de Contribuições														
Receita Patrimonial														
Receita Agropecuária														
Receita Industrial														
Receita de Serviços														
Transferências Correntes														
Cota-Parte do FPE														
Transferências da LC 87/1996														
Transferências da LC 61/1989														
Transferências do FUNDEB														
Outras Transferências Correntes														
Outras Receitas Correntes														
DEDUÇÕES (II)														
Transferências Constitucionais e Legais														
Contrib. para o Plano de Previdência do Servidor														
Contrib. para o Custeio das Pensões Militares														
Compensação Financ. entre Regimes Previdência														
Dedução de Receita para Formação do FUNDEB														
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (I – II)														

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

3.Municípios

Para os Municípios o item Receita Tributária deverá ser detalhado em IPTU, ISS, ITBI, Outras Receitas Tributárias de competência dos Municípios; e o item Transferências Correntes detalhado em Cota-Parte do FPM, Cota-Parte do ICMS, Cota-Parte do IPVA, Cota-Parte do ITR, Transferências do FUNDEB, Transferências da LC 87/1996, Transferências da LC 61/1989 e Outras Transferências Correntes, conforme o modelo da Tabela 3.2. O ITR arrecadado pelo município, com base na CF, art. 153, §4º, III, deverá ser incluído no item Outras Receitas Tributárias.

Deverá, ainda, ser incluída uma linha para especificar o IRRF, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, pela administração direta e indireta do ente.

As Transferências Constitucionais e Legais não se aplicam aos municípios, pois estes não possuem transferências para União ou Estados, nem as Contribuições para o Custeio de Pensões Militares, visto que não possuem força militar.

Não se aplicam aos Municípios as Contribuições do Empregador e Trabalhadores para a Seguridade Social, pois se referem às contribuições para o RGPS, exclusivo da União. Também não se aplicam às Contribuições para o PIS/PASEP.

Nos Municípios, as deduções são as seguintes:

a) a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência;
b) as receitas provenientes da compensação financeira dos diversos regimes de previdência, na contagem recíproca do tempo de contribuição na administração pública e na atividade privada, rural e urbana. É imprescindível, para tanto, que as referidas receitas estejam adequadamente contabilizadas em contas próprias que as identifiquem.

Nos Municípios serão consideradas as transferências constitucionais ou legais entre entes, de modo a identificar a receita que efetivamente pertence a cada ente. Nesse contexto, se inserem os valores pagos e recebidos a título de transferências financeiras da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, que dispõe sobre ICMS, e da Lei Complementar nº 61/1989, que dispõe sobre o IPI, bem como a cota-parte da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE.

Nos Municípios serão computados, ainda, os valores pagos e recebidos em decorrência do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB, estabelecido no art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Desse modo, o demonstrativo nos Municípios deverá ser elaborado conforme o modelo abaixo.

Tabela 3.2

ESPECIFICAÇÃO	EVOLUÇÃO DA RECEITA REALIZADA NOS ÚLTIMOS 12 MESES												TOTAL (ÚLTIMOS 12 MESES)	PREVISÃO ATUALIZADA <EXERCÍCIO>
	<MR–11>	<MR–10>	<MR–9>	<MR–8>	<MR–7>	<MR–6>	<MR–5>	<MR–4>	<MR–3>	<MR–2>	<MR–1>	<MR>		
RECEITAS CORRENTES (I)														
Receita Tributária														
IPTU														
ISS														
ITBI														
IRRF														
Outras Receitas Tributárias														
Receita de Contribuições														
Receita Patrimonial														
Receita Agropecuária														
Receita Industrial														
Receita de Serviços														
Transferências Correntes														
Cota-Parte do FPM														
Cota-Parte do ICMS														
Cota-Parte do IPVA														
Cota-Parte do ITR														
Transferências da LC 87/1996														
Transferências da LC 61/1989														
Transferências do FUNDEB														
Outras Transferências Correntes														
Outras Receitas Correntes														
DEDUÇÕES (II)														
Contrib. para o Plano de Previdência do Servidor														
Compensação Financ. entre Regimes Previdência														
Dedução de Receita para Formação do FUNDEB														
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (III) = (I – II)														

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

4.Distrito Federal

Para o Distrito Federal, o item Receita Tributária deverá ser detalhado em ICMS, IPVA, ITCD, IPTU, ISS, ITBI, IRRF e Outras Receitas Tributárias, de competência do Distrito Federal; e o item Transferências Correntes detalhado em Cota-Parte do FPE, Cota-Parte do FPM, Cota-Parte do ITR, Transferências da LC 87/1996, Transferências da LC 61/1989, Transferências do FUNDEB e Outras Transferências Correntes, conforme o modelo da Tabela 3.3.

Não se aplicam ao Distrito Federal as Contribuições do Empregador e Trabalhadores para a Seguridade Social, pois se referem às contribuições para o RGPS, exclusivo da União. Também não se aplicam às Contribuições para o PIS/PASEP.

No Distrito Federal, as deduções são as seguintes:

a) a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência;
b) as receitas provenientes da compensação financeira dos diversos regimes de previdência, na contagem recíproca do tempo de contribuição na administração pública e na atividade privada, rural e urbana. É imprescindível, para tanto, que as referidas receitas estejam adequadamente contabilizadas em contas próprias que as identifiquem.

No Distrito Federal, serão computados, ainda, os valores pagos e recebidos em decorrência do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB, estabelecido no art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Na RCL do Distrito Federal, não serão considerados os recursos recebidos para atendimento das despesas com pessoal a cargo da União prevista nos incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e no art. 31 da Emenda Constitucional nº 19.

Desse modo, o demonstrativo no Distrito Federal deverá ser elaborado conforme o modelo abaixo.

Tabela 3.3

ESPECIFICAÇÃO	EVOLUÇÃO DA RECEITA REALIZADA NOS ÚLTIMOS 12 MESES												TOTAL (ÚLTIMOS 12 MESES)	PREVISÃO ATUALIZADA <EXERCÍCIO>
	<MR–11>	<MR–10>	<MR–9>	<MR–8>	<MR–7>	<MR–6>	<MR–5>	<MR–4>	<MR–3>	<MR–2>	<MR–1>	<MR>		
RECEITAS CORRENTES (I)														
Receita Tributária														
ICMS														
IPVA														
ITCD														
IPTU														
ISS														
ITBI														
IRRF														
Outras Receitas Tributárias														
Receita de Contribuições														
Receita Patrimonial														
Receita Agropecuária														
Receita Industrial														
Receita de Serviços														
Transferências Correntes														
Cota-Parte do FPE														
Cota-Parte do FPM														
Cota-Parte do ITR														
Transferências da LC 87/1996														
Transferências da LC 61/1989														
Transferências do FUNDEB														
Outras Transferências Correntes														
Outras Receitas Correntes														
DEDUÇÕES (II)														
Contrib. para o Plano de Previdência do Servidor														
Contrib. para o Custeio das Pensões Militares														
Compensação Financ. entre Regimes Previdência														
Dedução de Receita para Formação do FUNDEB														
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (I – II)														

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

03.04.00 ANEXO IV – DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS DO REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL – UNIÃO

A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinado a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.[57] Seu financiamento será proporcionado por toda a sociedade, de forma direta, por meio de diversas contribuições sociais, ou indireta, mediante recursos provenientes de orçamentos específicos, elaborados de forma integrada por órgãos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios[58].

A previdência social terá caráter contributivo, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial[59]. O sistema previdenciário brasileiro é composto por três formas distintas de regime: o Regime Geral de Previdência Social – RGPS, o Regime Próprio de Previdência dos Servidores – RPPS (exclusivo dos servidores públicos e constituído em cada ente da Federação) e o Regime de Previdência Complementar – RPC. Em qualquer dos casos, a essência dos regimes previdenciários é a gestão do patrimônio coletivo dos segurados, sob a tutela do Estado, para transformar a poupança presente em benefícios futuros, quando os trabalhadores deixarem de ser ativos.

Esse demonstrativo tem a finalidade de assegurar a transparência das receitas e despesas previdenciárias do RGPS, controlado e administrado pela União, por meio da Receita Federal do Brasil, quanto às receitas, e do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, quanto às despesas, não sendo aplicável, portanto, aos Estados, Distrito Federal e Municípios. Esse demonstrativo integra o RREO[60], o qual deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre[61].

Com o objetivo de assegurar recursos para o pagamento dos benefícios concedidos pelo RGPS, em adição aos recursos de sua arrecadação, a União poderá constituir fundo integrado por bens, direitos e ativos de qualquer natureza, mediante lei que disporá sobre a natureza e administração desse fundo[62]. A LRF[63] criou o Fundo do Regime Geral de Previdência Social, vinculado ao Ministério da Previdência Social e gerido pelo INSS, na forma da lei, com a finalidade de prover recursos para o pagamento dos benefícios do RGPS. O Fundo é constituído de:

a) bens móveis e imóveis e, também, valores e rendas do INSS não utilizados na operacionalização dessa Autarquia;
b) bens e direitos que, a qualquer título, lhe sejam adjudicados ou que lhe vierem a ser vinculados por força de lei;
c) receita das contribuições sociais do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos

[57] CF, art. 194.
[58] CF, art. 195.
[59] CF, art. 201.
[60] LRF, art. 53, inciso II.
[61] LRF, art. 52.
[62] CF, art. 250.
[63] LRF, art. 68.

do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;[64]

d) receita das contribuições sociais do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo RGPS;[65]
e) produto da liquidação de bens e outros ativos de pessoa física ou jurídica em débito com a Previdência Social;
f) resultado da aplicação financeira de seus ativos; e
g) recursos provenientes do orçamento da União.

Para permitir maior transparência por meio da apuração líquida e total das receitas e despesas, estas deverão ser apresentadas neste demonstrativo segregadas em:

a) receitas orçamentárias líquidas das intra-orçamentárias;
b) receitas intra-orçamentárias;
c) despesas orçamentárias líquidas das intra-orçamentárias;
d) despesas intra-orçamentárias

Nesse demonstrativo, os valores serão apresentados em milhares de Reais.

[64] CF, art. 195, inciso I, alínea “a”.
[65] CF, art. 195, inciso II.

03.04.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 4 – Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Geral de Previdência Social

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS DO REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL
ORÇAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RREO – ANEXO IV (LRF, art. 53, inciso II) R$ milhares

RECEITAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre/ <Exercício>	Até o Bimestre/ <Exercício Anterior>
RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (I)					
RECEITAS CORRENTES					
Receitas de Contribuições					
Dos empregadores					
Dos trabalhadores e dos demais segurados					
Outras Receitas Correntes					
Compensação Previdenciária do RPPS para o RGPS					
Demais Receitas Correntes					
RECEITAS DE CAPITAL					
Alienação de Bens, Direitos e Ativos					
Outras Receitas de Capital					
(–) DEDUÇÕES DA RECEITA					
RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (II)					
TOTAL DAS RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS – RGPS (III) = (I + II)					

DESPESAS	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre/ <Exercício>	Até o Bimestre/ <Exercício Anterior>
DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (IV)					
Benefícios					
Aposentadorias					
Pensões					
Outros Benefícios					
Outras Despesas					
Compensação Previdenciária do RGPS para o RPPS					
Demais Despesas					
DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (V)					
TOTAL DAS DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS – RGPS (VI) = (IV+V)					

RESULTADO PREVIDENCIÁRIO (VII) = (III – VI)					

(Continua)

(Continuação)

APORTES DE RECURSOS PARA O REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre/ <Exercício>	Até o Bimestre/ <Exercício Anterior>
TOTAL DOS APORTES PARA O RGPS (PLANO FINANCEIRO)					
Recursos para Cobertura de Insuficiências Financeiras					
Provenientes do Orçamento da Seguridade Social					
Provenientes do Orçamento Fiscal					
Recursos para Formação de Reserva					
Outros Aportes para o RGPS					

RESERVA ORÇAMENTÁRIA DO RGPS	PREVISÃO ORÇAMENTÁRIA
VALOR	

BENS E DIREITOS DO RGPS	<MÊS ANTERIOR>	PERÍODO DE REFERÊNCIA	
		<Exercício>	<Exercício Anterior>
CAIXA			
BANCOS CONTA MOVIMENTO			
INVESTIMENTOS			
OUTROS BENS E DIREITOS			

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

RECEITAS – Essa coluna identifica as receitas utilizadas para custear o RGPS, segregadas em orçamentárias (exceto intra-orçamentárias) e intra-orçamentárias.

PREVISÃO INICIAL – Essa coluna identifica os valores da previsão inicial das receitas, constantes na Lei Orçamentária Anual – LOA. Os valores identificados nessa coluna permanecerão inalterados durante todo o exercício, pois deverão refletir a posição inicial do orçamento constante da LOA.

PREVISÃO ATUALIZADA – Essa coluna identifica os valores da previsão atualizada das receitas para o exercício de referência que deverão refletir a parcela da reestimativa da receita utilizada para abertura de créditos adicionais, as novas naturezas de receita não previstas na LOA e o remanejamento entre naturezas de receita. Se não ocorrer nenhum dos eventos mencionados, a coluna da previsão atualizada deverá identificar os mesmos valores da coluna previsão inicial.

RECEITAS REALIZADAS – Essa coluna identifica os valores das receitas orçamentárias (líquidas das receitas intra-orçamentárias) correntes e de capital arrecadadas diretamente pelo RGPS, ou por meio de outras instituições, tais como a rede bancária, e o total das receitas intra-orçamentárias correntes e de capital.

RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (I) – Nessa linha, registrar o total das receitas de contribuições previdenciárias para o RGPS, desconsideradas as receitas intra-orçamentárias e consideradas as respectivas deduções. Representa o somatório das receitas correntes e de capital, menos o valor das deduções.

Os detalhamentos dessa rubrica devem ser registrados pelos seus valores brutos, isto é, incluir restituições, descontos, retificações e outras deduções, as quais serão posteriormente deduzidas por meio da linha DEDUÇÕES DA RECEITA.

RECEITAS CORRENTES – Nessa linha, registrar o valor total das receitas das contribuições dos empregadores, dos trabalhadores e dos demais segurados do RGPS e outras receitas correntes, líquidas das receitas intra-orçamentárias.

Receitas de Contribuições – Nessa linha, registrar o total das receitas de contribuições sociais dos empregadores, dos trabalhadores e dos demais segurados.

Dos empregadores – Nessa linha, registrar o valor das receitas de contribuições do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

Dos trabalhadores e dos demais segurados – Nessa linha, registrar o valor das receitas de contribuições dos trabalhadores e dos demais segurados do RGPS.

Outras Receitas Correntes – Nessa linha, registrar o valor das outras receitas previdenciárias correntes do Orçamento da Seguridade Social destinadas ao pagamento de benefícios. A Constituição admite outras fontes para manutenção ou expansão da Seguridade, a serem definidas em lei. Além da receita decorrente da compensação entre os regimes, há as decorrentes da atividade administrativa da autarquia responsável pelo fundo previdenciário, tais como as receitas de aluguéis ou outros valores provenientes da renda de ativos e bens.

Compensação Previdenciária do RPPS para o RGPS – Nessa linha, registrar o montante de outras receitas correntes provenientes de recursos repassados pelo Regime Próprio de Previdência do Servidor, seja da União, de Estado ou de qualquer Município. Esse valor deverá ser igual ao somatório de todas as despesas com compensação dos diversos Regimes Próprios dos Estados, Municípios e Distrito Federal. Quando a compensação for do Regime Próprio da União para o Regime Geral, essa receita deverá ser computada como intra-orçamentária.

Demais Receitas Correntes – Nessa linha, registrar o valor das demais receitas previdenciárias correntes que não se enquadrem no item anterior, representado por multas e juros, indenizações e restituições, receita de dívida ativa e receitas correntes diversas.

RECEITAS DE CAPITAL – Nessa linha, registrar o valor das Receitas Previdenciárias de Capital, representado pelo somatório da alienação de bens, direitos e ativos e de outras receitas de capital, líquidas das receitas intra-orçamentárias.

Alienação de Bens, Direitos e Ativos – Nessa linha, registrar o valor da alienação de bens móveis e imóveis, direitos e ativos pertencentes ao patrimônio do RGPS.

Outras Receitas de Capital – Nessa linha, registrar o valor das receitas de amortização de empréstimos e outras receitas de capital, inclusive superávit financeiro, quando houver.

(–) DEDUÇÕES DA RECEITA – Nessa linha, registrar o valor das deduções de receita (restituições, descontos, retificações e outras).

RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (II) – Nessa linha, registrar o total das receitas previdenciárias específicas de operações que constituam contrapartida à Modalidade de Aplicação 91. Exemplo: recolhimentos de empresas estatais ou outras de empregados estatutários ou celetistas. Também constituem receitas intra-orçamentárias aquelas provenientes das despesas de compensações do RPPS da União para o RGPS.

Não deverão ser incluídos, nessa linha, os repasses para cobertura de déficits financeiros ou atuariais, visto que o Resultado Previdenciário (item VII) deverá representar a totalidade da necessidade de financiamento do regime previdenciário. Os aportes de recursos para cobertura de déficits financeiros e atuariais são demonstrados em tabela específica.

TOTAL DAS RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS – RGPS (III) = (I + II) – Nessa linha, registrar o somatório das Receitas Previdenciárias – RGPS (Exceto Intra-orçamentárias) (I) e Receitas Previdenciárias – RGPS (Intra-orçamentárias) (II), referentes à previsão inicial, previsão atualizada, realização no bimestre e até o bimestre do exercício de referência, bem como realização até o bimestre do exercício anterior ao de referência.

DESPESAS – Essa coluna identifica as despesas previdenciárias líquidas das despesas intra-orçamentárias e o total das despesas previdenciárias intra-orçamentárias do RGPS.

DOTAÇÃO INICIAL – Essa coluna identifica o valor dos créditos iniciais, constantes na LOA, para as despesas com os benefícios previdenciários do RGPS.

DOTAÇÃO ATUALIZADA – Essa coluna identifica o valor da dotação inicial mais os créditos adicionais abertos ou reabertos durante o exercício, deduzidas as anulações e cancelamentos correspondentes.

A limitação de empenho[66], se ocorrer, não afetará a dotação autorizada, mas apenas restringirá a emissão de empenho.

DESPESAS LIQUIDADAS – Essa coluna identifica os valores das despesas liquidadas no bimestre e as acumuladas até o bimestre do exercício de referência e do exercício anterior ao de referência. Deverão ser consideradas, inclusive, as despesas que já foram pagas.

A liquidação é o segundo estágio da execução da despesa, que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios da entrega do material ou serviço.

Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas.

Durante o exercício, não deverão ser incluídos os valores das despesas empenhadas que ainda não foram liquidadas. No encerramento do exercício, as despesas empenhadas, não liquidadas e inscritas em restos a pagar não-processados, por constituírem obrigações preexistentes,

[66] LRF, art. 9º.

decorrentes de contratos, convênios e outros instrumentos, deverão compor, em função do empenho legal, o total das despesas executadas[67]. Portanto, durante o exercício, são consideradas despesas executadas apenas as despesas liquidadas e, no encerramento do exercício, são consideradas despesas executadas as despesas liquidadas e as inscritas em restos a pagar não-processados.

Para maior transparência na divulgação das despesas liquidadas e das não liquidadas inscritas em restos a pagar não-processados, deverá ser utilizada a forma demonstrada na Figura 1, no RREO do último bimestre do exercício de referência, apresentando nota explicativa no rodapé do demonstrativo.

Nesse caso, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula na linha TOTAL DAS DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS – RGPS (VI), gerando o total das despesas executadas no exercício e no exercício anterior, de forma a permitir o cálculo do RESULTADO PREVIDENCIÁRIO (VII), que deverá demonstrar a diferença, até o bimestre, entre as receitas realizadas e as despesas executadas em cada exercício.

DESPESAS	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS EXECUTADAS				
			Em <Exercício>			Em <Exercício Anterior>	
			LIQUIDADAS		INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS	LIQUIDADAS Até o Bimestre	INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS
			No Bimestre	Até o Bimestre			
...							
...							
...							
TOTAL DAS DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS – RGPS (VI) = (IV+V)							
RESULTADO PREVIDENCIÁRIO (VII) = (III – VI)							

Nota: Durante o exercício, somente as despesas liquidadas são consideradas executadas. No encerramento do exercício, as despesas não liquidadas inscritas em restos a pagar não-processados são também consideradas executadas. Dessa forma, para maior transparência, as despesas executadas estão segregadas em:

. a) Despesas liquidadas, consideradas aquelas em que houve a entrega do material ou serviço, nos termos do art. 63 da Lei 4.320/64;

. b) Despesas empenhadas mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar não-processados, consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força do art.35, inciso II da Lei 4.320/64.

Figura 1

Dessa forma, ao fim do exercício financeiro, o preenchimento do demonstrativo apresentado na Figura 1 evidencia os compromissos que ainda não tiveram a sua contraprestação efetivada, mas que, por força legal, foram considerados como despesa liquidada.

DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (IV) – Nessa linha, registrar o total das despesas com os benefícios previdenciários do RGPS, não consideradas as operações registradas na Modalidade de Aplicação 91.

Benefícios – Nessa linha, registrar os valores da dotação inicial, da dotação atualizada e das despesas liquidadas, no bimestre, até o bimestre do exercício de referência e até o bimestre correspondente no exercício anterior ao de referência, relativos aos benefícios do RGPS, efetivamente realizados.

A União especificará as despesas com os benefícios por Fonte de Recursos, demonstrando, dessa forma, a origem dos recursos que foram utilizados para o pagamento dos benefícios.

[67] Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso II.

Aposentadorias – Nessa linha, registrar o montante da despesa previdenciária decorrente dos eventos de idade avançada, bem como de doença ou de invalidez que represente afastamento definitivo das atividades do assegurado.

Pensões – Nessa linha, registrar o montante da despesa previdenciária com pensões ao cônjuge ou companheiro e dependentes decorrente de morte do segurado, homem ou mulher.

Outros Benefícios – Nessa linha, registrar o montante da despesa previdenciária decorrente da cobertura dos eventos de doença, invalidez, morte, da proteção à maternidade, especialmente à gestante, da proteção ao trabalhador em situação de desemprego involuntário, do salário-família, do auxílio-reclusão para os dependentes dos segurados de baixa renda e da gratificação natalina dos aposentados e pensionistas.

Caso um dos elementos acima represente um montante superior a 50% das rubricas "Aposentadorias" e "Pensões", deverá ser desmembrando do grupo e apresentado em uma linha própria.

Outras Despesas – Nessa linha, registrar o somatório da despesa da compensação entre regimes com as demais despesas decorrentes da atividade administrativa da autarquia responsável pelo fundo previdenciário.

Compensação Previdenciária do RGPS para o RPPS – Nessa linha, registrar o valor das despesas da compensação do RGPS em favor do RPPS, relativas aos benefícios de aposentadorias e pensões concedidos a partir da Constituição. Para efeito de aposentadoria, é assegurada a contagem recíproca do tempo de contribuição na administração pública e na atividade privada, rural e urbana, hipótese em que os diversos regimes de previdência se compensarão financeiramente, segundo critérios estabelecidos em lei[68].

Quando a compensação for do RGPS para o RPPS da União, essa despesa deverá ser computada como intra-orçamentária.

Demais Despesas – Nessa linha, registrar as eventuais despesas previdenciárias que não se enquadram no item anterior.

DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (V) – Nessa linha, registrar o total dos valores da dotação inicial, da dotação atualizada e das despesas liquidadas, no bimestre, até o bimestre do exercício de referência e até o bimestre correspondente no exercício anterior ao de referência, referentes às operações do RGPS identificadas pela Modalidade de Aplicação 91 – Aplicação Direta decorrente de Operação entre Órgãos, Fundos e Entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, realizadas na União.

TOTAL DAS DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS – RGPS (VI) = (IV + V) – Nessa linha, registrar o somatório das Despesas Previdenciárias – RGPS (Exceto Intra-orçamentárias) (IV)

[68] CF, art. 201, § 9º.

e Despesas Previdenciárias – RGPS (Intra-orçamentárias) (V), referentes à dotação inicial, dotação atualizada, liquidação no bimestre e até o bimestre do exercício de referência, bem como a liquidação até o bimestre correspondente no exercício anterior ao de referência.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula nessa linha, gerando o total das despesas executadas no exercício e no exercício anterior, de forma a permitir o cálculo do RESULTADO PREVIDENCIÁRIO (VII), que deverá demonstrar a diferença, até o bimestre, entre as receitas realizadas e as despesas executadas em cada exercício (vide Figura 1).

RESULTADO PREVIDENCIÁRIO (VII) = (III – VI) – Nessa linha, registrar a diferença entre o Total das Receitas Previdenciárias – RGPS (III) e o Total das Despesas Previdenciárias – RGPS (VI), para as colunas da dotação inicial, da dotação atualizada, da liquidação no bimestre, até o bimestre do exercício de referência e até o bimestre correspondente no exercício anterior ao de referência. O resultado negativo deverá ser colocado entre parênteses.

APORTES DE RECURSOS PARA O REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL – Nesse quadro, registrar os aportes financeiros da União para a cobertura de déficits financeiros ou atuariais do RGPS.

TOTAL DOS APORTES PARA O RGPS (PLANO FINANCEIRO) – Nessa linha, registrar o somatório dos recursos para cobertura de insuficiências financeiras, dos recursos para formação de reserva e de outros aportes financeiros para o RPGS, referentes ao Plano Financeiro.

O RGPS possui caráter contributivo e deverá ser equilibrado financeira e atuarialmente[69]. Se houver separação das massas, o plano financeiro ficará responsável pelo pagamento dos benefícios que não estão cobertos pela capitalização. Neste caso, se houver déficit orçamentário (resultado previdenciário negativo), os recursos para cobertura serão aportados pelo orçamento da União.

Recursos para a Cobertura de Insuficiências Financeiras – Nesta linha, registrar os recursos orçamentários efetivamente utilizados para a cobertura de insuficiências financeiras entre as receitas e despesas previdenciárias no exercício de referência.

Provenientes do Orçamento da Seguridade Social – Nessa linha, registrar o montante do orçamento da Seguridade Social realocado da Saúde ou da Assistência Social para a Previdência[70].

[69] Constituição, art.40. art. 201

[70] De acordo com a Constituição, a Saúde, a Previdência e a Assistência Social fazem parte da Seguridade Social, e possuem um orçamento partilhado. Quando os recursos orçamentários iniciais para a Previdência forem insuficientes, os montantes realocados deverão constar nessa linha.

Provenientes do Orçamento Fiscal – Nessa linha, registrar os valores das receitas do orçamento fiscal destinados para cobrir os déficits financeiros da Previdência.

Recursos para Formação de Reserva – Nesta linha, registrar os recursos transferidos pela União ao RGPS para formação de reserva espontânea, para futuros pagamentos de benefícios do plano financeiro.

Outros Aportes para o RGPS – Nesta linha, registrar o somatório do recebimento de eventuais aportes de recursos para o RGPS para outras necessidades financeiras.

RESERVA ORÇAMENTÁRIA DO RGPS – Esse quadro identifica a reserva efetivamente prevista pelo orçamento da União.

Essa reserva, embora alocada orçamentariamente, não se confunde com as despesas e não tem o objetivo de ser utilizada no exercício corrente, mas representa uma poupança gerada por situação superavitária do presente que será destinada à cobertura de eventuais déficits futuros.

VALOR – Nesta linha, registrar o valor da reserva efetivamente prevista pelo orçamento da União para o exercício.

BENS E DIREITOS DO RGPS – Esse quadro identifica o saldo das disponibilidades financeiras e investimentos do RGPS, representado pelas disponibilidades em: Caixa, Bancos Conta Movimento, Investimentos do RGPS e outros bens e direitos. Tem origem tanto na reserva orçamentária do exercício como nos exercícios anteriores, pois constituem um patrimônio do RGPS. Os valores apresentados são saldos verificados no final do mês anterior, do exercício de referência e do exercício anterior.

CAIXA – Nessa linha, registrar o valor da movimentação financeira de numerário e outros valores em tesouraria do RGPS.

BANCOS CONTA MOVIMENTO – Nessa linha, registrar o valor das disponibilidades agregadas nas contas bancárias do RGPS.

INVESTIMENTOS – Nessa linha, registrar o valor das aplicações do RGPS em investimentos.

OUTROS BENS E DIREITOS – Nessa linha, registrar eventuais bens e direitos em poder do RGPS que não se enquadram nos itens anteriores.

03.05.00 ANEXO V – DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES

A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinado a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social[71]. Seu financiamento será proporcionado por toda a sociedade, de forma direta, por meio de diversas contribuições sociais, ou indireta, mediante recursos provenientes de orçamentos específicos, elaborados de forma integrada por órgãos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios[72].

A previdência social terá caráter contributivo, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial[73]. O sistema previdenciário brasileiro é composto por três formas distintas de regime: o Regime Geral de Previdência Social – RGPS, o Regime Próprio de Previdência dos Servidores – RPPS (exclusivo dos servidores públicos e constituído em cada ente da Federação) e o Regime de Previdência Complementar – RPC. Em qualquer dos casos, a essência dos regimes previdenciários é a gestão do patrimônio coletivo dos segurados, sob a tutela do Estado, para transformar a poupança presente em benefícios futuros, quando os trabalhadores deixarem de ser ativos.

Este demonstrativo tem a finalidade de assegurar a transparência das receitas e despesas previdenciárias do RPPS, que o ente da Federação mantiver ou vier a instituir e integra o RREO[74], o qual deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre[75].

A institucionalização do RPPS implica em estabelecer contabilidade própria para permitir conhecer, a qualquer momento, a situação econômica, financeira e orçamentária do patrimônio, que é propriedade dos beneficiários da previdência. As mudanças conceituais decorrentes da organização da contabilidade, que visam à transparência do patrimônio real dos beneficiários, não implicam em alterações das exigências estabelecidas na LRF e nas demais leis pertinentes.

Independentemente do formato administrativo que assuma no âmbito do ente, seja autarquia, fundação ou fundo previdenciário[76], o RPPS deverá observar todas as regras previstas nas normas gerais de previdência, ter caráter contributivo, ser organizado com base em normas de contabilidade e atuária que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial[77], em conformidade com o Plano de Contas Aplicado aos RPPS, publicado pelo Ministério da Previdência Social[78] e adotar os procedimentos necessários ao controle da despesa com pessoal previsto na LRF, inclusive quanto ao registro e evidenciação das receitas e despesas de cada um dos Poderes ou órgãos.

---

[71] CF, art. 194.
[72] CF, art. 195.
[73] CF, art. 201.
[74] LRF, art. 53, inciso II.
[75] LRF, art. 52.
[76] Lei n.º 9.717/1998, art. 1º, parágrafo único.
[77] LRF, art. 69.
[78] Portaria nº 916/2003, do MPS e alterações.

O equilíbrio financeiro e atuarial da previdência deve ser observado, por meio de contribuição dos segurados, ativos e inativos, da contribuição patronal do ente da Federação e outros aportes[79]. Na análise do equilíbrio atuarial, deverão ser observados os seguintes aspectos:

a) Os critérios e parâmetros utilizados nas projeções dos cálculos atuariais;
b) As projeções realizadas anteriormente;
c) A inclusão do resultado efetivo do período anterior, para efeito de comparação com as novas projeções;
d) A eventual e indevida utilização de repasse para a cobertura de déficit atuarial com o objetivo de cobrir déficit financeiro sem a devida transparência;
e) A eventual e indevida utilização da reserva atuarial, inclusive dos rendimentos financeiros, para tentar evidenciar que há equilíbrio financeiro.

Para permitir maior transparência por meio da apuração líquida e total das receitas e despesas, estas deverão ser apresentadas neste demonstrativo segregadas em:
a) receitas orçamentárias líquidas das intra-orçamentárias;
b) receitas intra-orçamentárias;
c) despesas orçamentárias líquidas das intra-orçamentárias;
d) despesas intra-orçamentárias

As receitas e despesas intra-orçamentárias, quando existentes, poderão ser apresentadas ao final do demonstrativo, conforme descrito neste manual. Entretanto, caso não prejudique a transparência dos dados, o ente poderá optar por apresentá-las logo abaixo da linha totalizadora das receitas e despesas intra-orçamentárias, no corpo do demonstrativo, contendo o mesmo nível de desdobramento das outras receitas e despesas orçamentárias.

O ente da Federação que já houver instituído, ou que vier a instituir uma entidade, seja ela uma autarquia, fundação, secretaria ou qualquer outra unidade administrativa, destinada a caracterizar, gerir e evidenciar o patrimônio do RPPS e suas respectivas variações, deverá registrar e demonstrar a contribuição patronal na forma de realização de receita orçamentária, não mais registrando como repasse financeiro do ente à referida entidade.

O demonstrativo deverá evidenciar, também, os repasses recebidos para cobertura de déficits, quando houver.

[79] Constituição, art. 40, Lei nº 9.717, de 1998 e Lei n.º 10.887, de 2004.

03.05.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 5 – Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio de Previdência dos Servidores

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES
ORÇAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RREO – Anexo V (LRF, Art. 53, inciso II) R$ 1,00

RECEITAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre/ <Exercício>	Até o Bimestre/ <Exercício Anterior>
RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (I)					
RECEITAS CORRENTES					
Receita de Contribuições dos Segurados					
Pessoal Civil					
Ativo					
Inativo					
Pensionista					
Pessoal Militar					
Ativo					
Inativo					
Pensionista					
Outras Receitas de Contribuições					
Receita Patrimonial					
Receitas Imobiliárias					
Receitas de Valores Mobiliários					
Outras Receitas Patrimoniais					
Receita de Serviços					
Outras Receitas Correntes					
Compensação Previdenciária do RGPS para o RPPS					
Demais Receitas Correntes					
RECEITAS DE CAPITAL					
Alienação de Bens, Direitos e Ativos					
Amortização de Empréstimos					
Outras Receitas de Capital					
(–) DEDUÇÕES DA RECEITA					
RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (II)					
TOTAL DAS RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (III) = (I + II)					

DESPESAS	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre/ <Exercício>	Até o Bimestre/ <Exercício Anterior>
DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (IV)					
ADMINISTRAÇÃO					
Despesas Correntes					
Despesas de Capital					
PREVIDÊNCIA					
Pessoal Civil					
Aposentadorias					
Pensões					
Outros Benefícios Previdenciários					
Pessoal Militar					
Reformas					
Pensões					
Outros Benefícios Previdenciários					
Outras Despesas Previdenciárias					
Compensação Previdenciária do RPPS para o RGPS					
Demais Despesas Previdenciárias					
DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (V)					
TOTAL DAS DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (VI) = (IV + V)					

RESULTADO PREVIDENCIÁRIO (VII) = (III – VI)					

(Continua)

(Continuação)

APORTES DE RECURSOS PARA O REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DO SERVIDOR	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre/ <Exercício>	Até o Bimestre/ <Exercício Anterior>
TOTAL DOS APORTES PARA O RPPS					
Plano Financeiro					
Recursos para Cobertura de Insuficiências Financeiras					
Recursos para Formação de Reserva					
Outros Aportes para o RPPS					
Plano Previdenciário					
Recursos para Cobertura de Déficit Financeiro					
Recursos para Cobertura de Déficit Atuarial					
Outros Aportes para o RPPS					

RESERVA ORÇAMENTÁRIA DO RPPS	PREVISÃO ORÇAMENTÁRIA
VALOR	

BENS E DIREITOS DO RPPS	<MÊS ANTERIOR>	PERÍODO DE REFERÊNCIA	
		<Exercício>	<Exercício Anterior>
CAIXA			
BANCOS CONTA MOVIMENTO			
INVESTIMENTOS			
OUTROS BENS E DIREITOS			

RECEITAS INTRA-ORÇAMENTÁRIAS – RPPS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre/ <Exercício>	Até o Bimestre/ <Exercício Anterior>
RECEITAS CORRENTES (VIII)					
Receita de Contribuições					
Patronal					
Pessoal Civil					
Ativo					
Inativo					
Pensionista					
Pessoal Militar					
Ativo					
Inativo					
Pensionista					
Para Cobertura de Déficit Atuarial					
Em Regime de Débitos e Parcelamentos					
Receita Patrimonial					
Receita de Serviços					
Outras Receitas Correntes					
RECEITAS DE CAPITAL (IX)					
Alienação de Bens					
Amortização de Empréstimos					
Outras Receitas de Capital					
DEDUÇÕES DA RECEITA (X)					
TOTAL DAS RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS INTRA-ORÇAMENTÁRIAS (XI) = (VIII + IX – X)					

DESPESAS INTRA-ORÇAMENTÁRIAS – RPPS	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre/ <Exercício>	Até o Bimestre/ <Exercício Anterior>
ADMINISTRAÇÃO (XII)					
Despesas Correntes					
Despesas de Capital					
TOTAL DAS DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS INTRA-ORÇAMENTÁRIAS (XIII) = (XII)					

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>:

RECEITAS – Essa coluna identifica as receitas previdenciárias líquidas das intra-orçamentárias e o total das receitas previdenciárias intra-orçamentárias.

PREVISÃO INICIAL – Essa coluna identifica os valores da previsão inicial das receitas, constantes da Lei Orçamentária Anual – LOA, que permanecerão inalterados durante todo o exercício, refletindo a posição inicial da LOA.

PREVISÃO ATUALIZADA – Essa coluna identifica os valores da previsão atualizada das receitas para o exercício de referência que deverão refletir a parcela da reestimativa da receita utilizada para abertura de créditos adicionais, as novas naturezas de receita não previstas na LOA e o remanejamento entre naturezas de receita. Se não ocorrer nenhum dos eventos

mencionados, a coluna da previsão atualizada deverá identificar os mesmos valores da coluna previsão inicial.

RECEITAS REALIZADAS – Essa coluna identifica os valores das receitas orçamentárias (líquidas das receitas intra-orçamentárias) correntes e de capital arrecadadas diretamente pelo órgão, ou por meio de outras instituições, tais como a rede bancária, e o total das receitas intra-orçamentárias correntes e de capital, transferidas entre os órgãos ou entidades do mesmo ente, do RPPS.

RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (I) – Nessa linha, registrar o total das receitas de contribuições previdenciárias para o RPPS, desconsideradas as receitas intra-orçamentárias e consideradas as respectivas deduções. Representa o somatório das receitas correntes e de capital, menos o valor das deduções.

Os detalhamentos dessa rubrica devem ser registrados pelos seus valores brutos, isto é, incluir restituições, descontos, retificações e outras deduções, as quais serão posteriormente deduzidas por meio da linha DEDUÇÕES DA RECEITA.

RECEITAS CORRENTES – Nessa linha, registrar o valor das Receitas Orçamentárias Correntes, líquido das receitas intra-orçamentárias, representado pelo somatório da Receita de Contribuições, Receita Patrimonial, Receita de Serviços e Outras Receitas Correntes, constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS, referente à previsão inicial, previsão atualizada, realização no bimestre e até o bimestre do exercício de referência, bem como realização até o bimestre do exercício anterior ao de referência.

Receita de Contribuições dos Segurados – Nessa linha, registrar o valor da Receita de Contribuições dos Segurados, representado pelo somatório da contribuição de servidor ativo civil e militar, inativo civil e militar e pensionista civil e militar.

Pessoal Civil – Nessa linha, registrar o valor da receita de contribuições previdenciárias relativa ao Pessoal Civil, representado pelo somatório da contribuição de servidor civil ativo, inativo e pensionista.

Ativo – Nessa linha, registrar o valor da contribuição de servidor ativo civil.

Inativo – Nessa linha, registrar o valor da contribuição de servidor inativo civil.

Pensionista – Nessa linha, registrar o valor da contribuição de pensionista civil.

Pessoal Militar – Nessa linha, registrar o valor do somatório da contribuição de servidor militar ativo, inativo e pensionista.

Ativo – Nessa linha, registrar o valor da contribuição de militar ativo.

Inativo – Nessa linha, registrar o valor da contribuição de servidor inativo militar.

Pensionista – Nessa linha, registrar o valor da contribuição de pensionista militar.

Outras Receitas de Contribuições – Nessa linha, registrar eventuais receitas de contribuições previdenciárias não caracterizadas como contribuições de segurados.

Receita Patrimonial – Nessa linha, registrar o valor da Receita Patrimonial, representado pelo somatório das receitas imobiliárias, receitas de valores mobiliários e outras.

Receitas Imobiliárias – Nessa linha, registrar o valor das Receitas Imobiliárias, representado por aluguéis e outras receitas imobiliárias.

Receitas de Valores Mobiliários – Nessa linha, registrar o valor das Receitas de Valores Mobiliários, representado pela remuneração dos investimentos do RPPS e outras receitas de valores mobiliários.

Outras Receitas Patrimoniais – Nessa linha, registrar o valor das Outras Receitas Patrimoniais.

Receita de Serviços – Nessa linha, registrar o valor da Receita de Serviços, representado por serviços financeiros, serviços administrativos e outros serviços.

Outras Receitas Correntes – Nessa linha, registrar o valor das Outras Receitas Correntes, representado pelo somatório da compensação previdenciária do RGPS para o RPPS e outras receitas correntes.

Compensação Previdenciária do RGPS para o RPPS – Nessa linha, registrar o valor bruto das receitas de compensação do RGPS em favor do RPPS, relativas aos benefícios de aposentadorias e pensões concedidos a partir da Constituição de 1988. Quando a compensação for do RGPS para o RPPS da União, essa receita deverá ser computada como intra-orçamentária.

Demais Receitas Correntes – Nessa linha, registrar o valor das demais receitas correntes que não se enquadrem no item anterior, representado por multas e juros, indenizações e restituições, receita de dívida ativa e receitas correntes diversas.

RECEITAS DE CAPITAL – Nessa linha, registrar o valor das Receitas de Capital, líquido das receitas intra-orçamentárias, representado pelo somatório da alienação de bens, direitos e ativos, da Amortização de Empréstimos e de outras receitas de capital, constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS, referente à previsão inicial, previsão atualizada, realização no bimestre e até o bimestre do exercício de referência, e realização até o bimestre do exercício anterior ao de referência.

Alienação de Bens, Direitos e Ativos – Nessa linha, registrar o valor da alienação de bens móveis e imóveis, direitos e ativos pertencentes ao patrimônio do RPPS.

Amortização de Empréstimos – Nessa linha, registrar o valor das Receitas de Amortização de Empréstimos, representado pela amortização de empréstimos diversos.

Outras Receitas de Capital – Nessa linha, registrar o valor das Outras Receitas de Capital constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS, inclusive superávit financeiro, quando houver.

(–) Deduções da Receita – Nessa linha, registrar o valor das Deduções de Receita (restituições, descontos, retificações e outras), constante do Plano de Contas Aplicado aos RPPS, referente à realização no bimestre e até o bimestre do exercício de referência e à realização até o bimestre do exercício anterior ao de referência.

RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (II) – Nessa linha, registrar o total das receitas específicas de operações entre órgãos, fundos, autarquias, fundações, empresas estatais dependentes e outras entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, em contrapartida à Modalidade de Aplicação 91, realizadas no mesmo ente da Federação[80].

Não deverão ser incluídos, nessa linha, os repasses para cobertura de insuficiências financeiras, déficits financeiros ou atuariais, visto que o Resultado Previdenciário (item VII) deverá representar a totalidade da necessidade de financiamento do RPPS. Os aportes de recursos para cobertura de insuficiências financeiras, déficits financeiros ou atuariais são demonstrados em tabela específica.

TOTAL DAS RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (III) = (I + II) – Nessa linha, registrar o somatório das Receitas Previdenciárias – RPPS (Exceto Intra-orçamentárias) (I) e Receitas Previdenciárias – RPPS (Intra-orçamentárias) (II), referentes à previsão inicial, previsão atualizada, realização no bimestre e até o bimestre do exercício de referência, bem como realização até o bimestre do exercício anterior ao de referência.

DESPESAS – Essa coluna identifica as despesas previdenciárias líquidas das despesas intra-orçamentárias e o total das despesas previdenciárias intra-orçamentárias.

DOTAÇÃO INICIAL – Essa coluna identifica os valores dos créditos iniciais, constantes na LOA, para as despesas com Administração e Previdência.

DOTAÇÃO ATUALIZADA – Essa coluna identifica o valor da dotação inicial mais os créditos adicionais abertos e reabertos durante o exercício, deduzidas as anulações e os cancelamentos correspondentes.

A limitação de empenho[81], se ocorrer, não afetará a dotação autorizada, mas apenas restringirá a emissão de empenho.

DESPESAS LIQUIDADAS – Essa coluna identifica as despesas liquidadas no bimestre, até o bimestre do exercício de referência e até o bimestre correspondente no exercício anterior ao

[80] Portaria Interministerial STN/SOF nº 338, de 26 de abril de 2006, que define as operações intra-orçamentárias e inclui essa classificação no Anexo I da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001, a qual integra o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 4ª edição.
[81] LRF, art. 9º.

de referência, com a administração e a previdência dos servidores públicos. Deverão ser consideradas, inclusive, as despesas que já foram pagas.

A liquidação é o segundo estágio da execução da despesa, que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios da entrega do material ou serviço.

Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas.

Durante o exercício, não deverão ser incluídos os valores das despesas empenhadas que, ainda, não foram liquidadas. No encerramento do exercício, as despesas empenhadas, não liquidadas e inscritas em restos a pagar não-processados, por constituírem obrigações preexistentes, decorrentes de contratos, convênios e outros instrumentos, deverão compor, em função do empenho legal, o total das despesas executadas[82]. Portanto, durante o exercício, são consideradas despesas executadas apenas as despesas liquidadas e, no encerramento do exercício, são consideradas despesas executadas as despesas liquidadas e as inscritas em restos a pagar não-processados.

Para maior transparência na divulgação das despesas liquidadas e das não liquidadas inscritas em restos a pagar não-processados, deverá ser utilizada a forma demonstrada na Figura 1, no RREO do último bimestre do exercício de referência, apresentando nota explicativa no rodapé do demonstrativo.

Nesse caso, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula na linha TOTAL DAS DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (VI), gerando o total das despesas executadas no exercício e no exercício anterior, de forma a permitir o cálculo do RESULTADO PREVIDENCIÁRIO – RPPS (VII), que deverá demonstrar a diferença, até o bimestre, entre as receitas realizadas e as despesas executadas em cada exercício.

DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS EXECUTADAS				
			Em <Exercício>			Em <Exercício Anterior>	
			LIQUIDADAS		INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS	LIQUIDADAS Até o Bimestre	INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS
			No Bimestre	Até o Bimestre			
...							
...							
...							
TOTAL DAS DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (VI) = (IV + V)							
RESULTADO PREVIDENCIÁRIO – RPPS (VII) = (III – VI)							

Nota: Durante o exercício, somente as despesas liquidadas são consideradas executadas. No encerramento do exercício, as despesas não liquidadas inscritas em restos a pagar não-processados são também consideradas executadas. Dessa forma, para maior transparência, as despesas executadas estão segregadas em:

. a) Despesas liquidadas, consideradas aquelas em que houve a entrega do material ou serviço, nos termos do art. 63 da Lei 4.320/64;

. b) Despesas empenhadas mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar não-processados, consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força do art.35, inciso II da Lei 4.320/64.

Figura 1

[82] Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso II.

Dessa forma, ao fim do exercício financeiro, o preenchimento do demonstrativo apresentado na Figura 1 evidencia os compromissos que ainda não tiveram a sua contraprestação efetivada, mas que, por força legal, foram considerados como despesa liquidada.

DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (IV) – Nessa linha, registrar o valor das despesas previdenciárias do RPPS líquidas das despesas intra-orçamentárias, com a administração e a previdência.

ADMINISTRAÇÃO – Nessa linha, registrar o valor das despesas com a administração da entidade responsável, exclusivamente, pela gestão do RPPS, observados os limites de gastos estabelecidos em parâmetros gerais[83]. Inclui despesas com a manutenção da entidade e investimentos para melhoria de sua infra-estrutura. Equivale ao somatório dos valores relativos à categoria corrente (exceto as despesas com benefícios previdenciários) e à categoria de Capital, executados pela entidade.

Despesas Correntes – Nessa linha, registrar o valor das despesas previdenciárias correntes da entidade responsável, exclusivamente, pela gestão do RPPS. Equivale ao somatório das seguintes despesas: Pessoal e Encargos Sociais; Diárias Pessoal Civil; Material de Consumo; Passagens e Despesas com Locomoção; Serviços de Consultoria; Outros Serviços de Terceiros Pessoa Física; Locação de Mão-de-obra; Arrendamento Mercantil; Outros Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica; Auxílio Alimentação; Obrigações Tributárias e Contributivas; Auxílio Transporte; Sentenças Judiciais; Despesas de Exercícios Anteriores; Indenizações e Restituições, constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS.

Despesas de Capital – Nessa linha, registrar o valor das despesas previdenciárias de capital, da entidade responsável, exclusivamente, pela gestão do RPPS. Equivale ao somatório das seguintes despesas: Investimentos e Inversões Financeiras, constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS.

PREVIDÊNCIA – Nessa linha, registrar o valor das despesas com a Previdência da entidade responsável, exclusivamente, pela gestão do RPPS.

Equivale ao somatório dos valores relativos às seguintes despesas: Aposentadorias e Reformas; Pensões; Outros Benefícios Previdenciários; Compensação Previdenciária do RPPS para o RGPS; Sentenças Judiciais de Benefícios e Despesas de Exercícios Anteriores de Benefícios constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS.

Pessoal Civil – Nessa linha, registrar os valores das despesas previdenciárias com Pessoal Civil, referentes às Aposentadorias, Pensões, Outros Benefícios Previdenciários, Sentenças Judiciais de Benefícios e Despesas de Exercícios Anteriores de Benefícios.

Aposentadorias – Nessa linha, registrar o valor das despesas com aposentadorias dos servidores civis, representado pelas seguintes despesas: Proventos Pessoal Civil; 13º Salário Pessoal Civil; Outras Aposentadorias relativas ao Pessoal Civil, Sentenças Judiciais de Benefícios e Despesas de Exercícios Anteriores de Benefícios.

[83] Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001

Pensões – Nessa linha, registrar o valor das despesas com pensões dos servidores civis, representado pelas seguintes despesas: Civis; 13º Salário Pensionista Civil; Outras Pensões relativas ao Pessoal Civil; Sentenças Judiciais de Benefícios e Despesas de Exercícios Anteriores de Benefícios.

Outros Benefícios Previdenciários – Nessa linha, registrar o valor das despesas com Outros Benefícios Previdenciários dos servidores civis, constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS.

Pessoal Militar – Nessa linha, registrar os valores das despesas previdenciárias com Pessoal Militar, referente às Reformas, Pensões, Outros Benefícios Previdenciários, Sentenças Judiciais de Benefícios e Despesas de Exercícios Anteriores de Benefícios.

Reformas – Nessa linha, registrar o valor das despesas com reformas dos militares, representado pelo somatório das seguintes despesas: Proventos Pessoal Militar; 13º Salário Pessoal Militar; Outras Aposentadorias relativas ao Pessoal Militar, Sentenças Judiciais de Benefícios e Despesas de Exercícios Anteriores de Benefícios.

Pensões – Nessa linha, registrar o valor das despesas com pensões dos militares, representado pelo somatório das seguintes despesas: Militares, 13º Salário Pensionista Militar; Outras Pensões relativas ao Pessoal Militar, Sentenças Judiciais de Benefícios e Despesas de Exercícios Anteriores de Benefícios.

Outros Benefícios Previdenciários – Nessa linha, registrar o valor das despesas com Outros Benefícios Previdenciários dos militares, constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS.

Outras Despesas Previdenciárias – Nessa linha, registrar o valor das Outras Despesas Previdenciárias executadas, representado pela compensação previdenciária de aposentadorias e pensões do RPPS para o RGPS e demais despesas constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS.

Compensação Previdenciária do RPPS para o RGPS – Nessa linha, registrar o valor bruto das despesas com compensação previdenciária para o RGPS, relativas a benefícios de aposentadorias e pensões concedidos a partir da Constituição de 1988.

Demais Despesas Previdenciárias – Nessa linha, registrar as eventuais despesas previdenciárias que não se enquadram no item anterior.

DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (**INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (V)** – Nessa linha, registrar o total das despesas previdenciárias intra-orçamentárias do RPPS, com a administração, representado pelo somatório das despesas identificadas na Modalidade de Aplicação 91 – Aplicação Direta decorrente de operação entre órgãos, fundos e entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.

TOTAL DAS DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS (VI) = (IV + V) – Nessa linha, registrar o somatório das Despesas Previdenciárias – RPPS (Exceto Intra-orçamentárias) (IV) com as

Despesas Previdenciárias – RPPS (Intra-orçamentárias) (V), referentes à dotação inicial, dotação atualizada, liquidação no bimestre e até o bimestre do exercício de referência, bem como a liquidação até o bimestre correspondente no exercício anterior ao de referência.

Corresponde ao valor das despesas previdenciárias referentes à administração e à previdência, constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula nessa linha, gerando o total das despesas executadas no exercício e no exercício anterior, de forma a permitir o cálculo do RESULTADO PREVIDENCIÁRIO – RPPS (VII), que deverá demonstrar a diferença, até o bimestre, entre as receitas realizadas e as despesas executadas em cada exercício (vide Fig. 1).

RESULTADO PREVIDENCIÁRIO (VII) = (III – VI) – Nessa linha, registrar a diferença entre o somatório das receitas previdenciárias (III) e o total das despesas previdenciárias (VI), referentes à dotação inicial, dotação atualizada, liquidação no bimestre e até o bimestre do exercício de referência, bem como a liquidação até o bimestre correspondente no exercício anterior ao de referência. Quando positivo, o valor do resultado deverá ser somado às reservas do RPPS. Quando negativo, o resultado deverá ser colocado entre parênteses.

Conforme a Constituição, os regimes de previdência possuem caráter contributivo e deverão ser equilibrados financeira e atuarialmente. Dessa forma, o equilíbrio deverá ser apurado por meio do resultado financeiro, confrontando as contribuições sociais e a gestão patrimonial do fundo com as despesas previdenciárias.

APORTES DE RECURSOS PARA O REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DO SERVIDOR – Esse quadro identifica os aportes financeiros do ente para cobertura de insuficiências financeiras, formação de reserva, e cobertura de déficits financeiros ou atuariais do RPPS e outros aportes.

TOTAL DOS APORTES PARA O RPPS – Nesta linha, registrar o somatório dos Recursos Para Insuficiências Financeiras, Formação de Reserva, Cobertura de Déficit Financeiro ou Atuarial, e Outros Aportes Financeiros para o RPPS, seja no Plano Financeiro, seja no Plano Previdenciário.

Plano Financeiro – Nesta linha, registrar o valor total dos valores recebidos pelo RPPS para cobertura de insuficiências financeiras, déficit e outras necessidades de recursos.

Os RPPS possuem caráter contributivo e deverão ser equilibrados financeira e atuarialmente[84]. Contudo, se houver separação das massas, o plano financeiro ficará responsável pelo pagamento dos benefícios que não estão cobertos pela capitalização. Neste caso, se houver déficit orçamentário (resultado previdenciário negativo), os recursos para cobertura serão aportados pelo orçamento do ente.

[84] Constituição, art.40.

Recursos para Cobertura de Insuficiências Financeiras – Nesta linha, registrar os recursos orçamentários efetivamente utilizados para a cobertura de insuficiências financeiras entre as receitas e despesas previdenciárias no exercício de referência.

Recursos para Formação de Reserva – Nesta linha, registrar os recursos transferidos pelo ente federativo ao RPPS para formação de reserva espontânea, para futuros pagamentos de benefícios do plano financeiro.

Outros Aportes para o RPPS – Nessa linha, registrar o somatório dos recebimentos de eventuais aportes de recursos para o RPPS, para outras necessidades financeiras que não a cobertura de insuficiências financeiras e formação de reserva.

Plano Previdenciário – Nessa linha, registrar o valor total dos valores recebidos pelo RPPS para cobertura de déficit financeiro ou atuarial, no âmbito do plano previdenciário.

Os RPPS possuem caráter contributivo e deverão ser equilibrados financeira e atuarialmente[85]. Contudo, se houver separação das massas, o plano previdenciário ficará responsável pelo pagamento dos benefícios cobertos pela capitalização, com constituição de reserva. Neste caso, se houver déficit atuarial, os recursos para cobertura serão aportados por contribuições suplementares decorrentes de alíquotas definidas em lei, visando a garantir a equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das obrigações projetadas, apuradas atuarialmente, em longo prazo.

Recursos para Cobertura de Déficit Financeiro – Nessa linha, registrar o somatório dos recebimentos de valores necessários ao equilíbrio financeiro do plano previdenciário, ou seja, à cobertura de déficit entre as receitas e despesas previdenciárias, referentes ao exercício atual.

Recursos para Cobertura de Déficit Atuarial – Nesta linha, registrar os recursos orçamentários alocados para cobertura de déficit atuarial no exercício de referência. O objetivo da realização de aportes financeiros desses recursos é garantir a equivalência, a valor presente, entre o fluxo de receitas estimadas e das obrigações projetadas, apuradas atuarialmente, em longo prazo.

Outros Aportes para o RPPS – Nessa linha, registrar outros aportes financeiros para o RPPS, tais como capitalizações do regime.

RESERVA ORÇAMENTÁRIA DO RPPS – Esse quadro identifica a reserva efetivamente prevista pelo orçamento do ente.

Essa reserva, embora alocada orçamentariamente, não se confunde com as despesas e não tem o objetivo de ser utilizada no exercício corrente, mas representa uma poupança gerada por situação superavitária do presente que será destinada à cobertura de eventuais déficits futuros.

[85] Constituição, art.40.

VALOR – Nesta linha, registrar o valor da reserva efetivamente prevista pelo orçamento do ente para o exercício.

BENS E DIREITOS DO RPPS – Essa coluna identifica o saldo das disponibilidades financeiras e investimentos do RPPS, representado pelas disponibilidades em: Caixa, Bancos Conta Movimento, Investimentos do RPPS e outros bens e direitos, constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS.

CAIXA – Nessa linha, registrar o saldo das disponibilidades financeiras e outros valores em tesouraria do RPPS.

BANCOS CONTA MOVIMENTO – Nessa linha, registrar o valor das disponibilidades agregadas nas contas bancárias do RPPS.

INVESTIMENTOS – Nessa linha, registrar o valor das aplicações do RPPS em investimentos, efetuados em conformidade com a Resolução CMN nº 3.922/2010.

OUTROS BENS E DIREITOS – Nessa linha, registrar eventuais bens e direitos em poder do RPPS que não se enquadram nos itens anteriores.

RECEITAS INTRA-ORÇAMENTÁRIAS – RPPS – Essa coluna identifica as receitas previdenciárias intra-orçamentárias do RPPS, específicas de operações entre órgãos, fundos, autarquias, fundações, empresas estatais dependentes e outras entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, em contrapartida à Modalidade de Aplicação 91, realizadas no mesmo ente da Federação[86].

As colunas dessa tabela seguem as mesmas instruções descritas anteriormente para a tabela que demonstra as receitas previdenciárias exceto intra-orçamentárias.

RECEITAS CORRENTES (VIII) – Nessa linha, registrar o valor das Receitas Previdenciárias Intra-orçamentárias Correntes, representado pelo somatório da Receita de Contribuições Patronais do pessoal civil e militar, contribuições para cobertura de déficit atuarial, contribuições em regime de débitos e parcelamentos, Receita Patrimonial, Receita de Serviços e Outras Receitas Correntes, constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS, referente à previsão inicial, previsão atualizada, realização no bimestre e até o bimestre do exercício de referência, bem como realização até o bimestre do exercício anterior ao de referência.

Receita de Contribuições – Nessa linha, registrar o somatório das receitas de contribuição patronal, de contribuições para cobertura de déficit atuarial e de contribuições em regime de débitos e parcelamentos.

[86] Portaria Interministerial STN/SOF nº 338, de 26 de abril de 2006, que define as operações intra-orçamentárias e inclui essa classificação no Anexo I da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001, a qual integra o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 4ª edição.

Patronal – Nessa linha, registrar o somatório das receitas de contribuição patronal referente ao pessoal civil e militar.

Pessoal Civil – Nessa linha, registrar o valor da receita de contribuição patronal intra-orçamentária, relativa ao Pessoal Civil, representado pelo somatório das contribuições dos servidores civil ativo, inativo e pensionista.

Ativo – Nessa linha, registrar o valor da receita de contribuição patronal intra-orçamentária de servidor ativo civil.

Inativo – Nessa linha, registrar o valor da receita de contribuição patronal intra-orçamentária de servidor inativo civil.

Pensionista– Nessa linha, registrar o valor da receita de contribuição patronal intra-orçamentária de pensionista civil.

Pessoal Militar – Nessa linha, registrar o valor das receitas de contribuição patronal intra-orçamentária, relativas ao Pessoal Militar, representado pelo somatório das contribuições do servidor militar ativo, inativo e pensionista.

Ativo – Nessa linha, registrar o valor da receita de contribuição patronal intra-orçamentária de militar ativo.

Inativo – Nessa linha, registrar o valor da receita de contribuição patronal intra-orçamentária de militar inativo.

Pensionista – Nessa linha, registrar o valor da receita de contribuição patronal intra-orçamentária de pensionista militar.

Para Cobertura de Déficit Atuarial – Nessa linha, registrar o valor da receita de contribuição para amortização do déficit atuarial, proveniente de alíquota de contribuição suplementar definida em lei.

Em Regime de Débitos e Parcelamentos – Nessa linha, registrar o valor da receita de contribuição em regime de débitos e parcelamentos, ou seja, contribuições devidas e não pagas tempestivamente.

Receita Patrimonial – Nessa linha, registrar o valor da Receita Patrimonial Intra-Orçamentária, representado pelo somatório das receitas imobiliárias, receitas de valores mobiliários e outras.

Receita de Serviços – Nessa linha, registrar o valor da Receita de Serviços intra-orçamentária, representado por serviços financeiros, serviços administrativos e outros serviços.

Outras Receitas Correntes – Nessa linha, registrar o valor das Outras Receitas Correntes Intra-orçamentárias, representado por multas e juros, indenizações e restituições e receitas correntes diversas.

RECEITAS DE CAPITAL (IX) – Nessa linha, registrar o valor das Receitas de Capital Intra-orçamentárias, representado pelo somatório da alienação de bens, amortização de empréstimos e outras receitas de capital constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS, referente à previsão inicial, previsão atualizada, realização no bimestre e até o bimestre do exercício de referência, bem como realização até o bimestre do exercício anterior ao de referência.

A receita relativa a parcelamentos de débitos inscritos na dívida fundada do Tesouro do ente não deve ser registrada nesta linha, pois, embora seja registrada como despesa de capital no Tesouro do ente, não será receita de capital do RPPS.

Alienação de Bens – Nessa linha, registrar o valor das Receitas de Alienação de Bens Intra-orçamentárias, representado pela alienação de bens móveis e imóveis.

Amortização de Empréstimos – Nessa linha, registrar o valor das Receitas com Amortização de Empréstimos Intra-Orçamentárias, representado pela amortização de empréstimos diversos.

Outras Receitas de Capital – Nessa linha, registrar o valor das Outras Receitas de Capital Intra-orçamentárias.

DEDUÇÕES DA RECEITA (X) – Nessa linha, registrar o valor das deduções da receita, constante do Plano de Contas Aplicado aos RPPS, referente à realização no bimestre e até o bimestre do exercício de referência e à realização até o bimestre do exercício anterior ao de referência.

TOTAL DAS RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS INTRA-ORÇAMENTÁRIAS (XI) = (VIII + IX – X) – Nessa linha, registrar o somatório das RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS CORRENTES (VIII) com as RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS DE CAPITAL (IX), excluídas as respectivas deduções, referentes à previsão inicial, previsão atualizada, realização no bimestre e até o bimestre do exercício de referência, bem como realização até o bimestre do exercício anterior ao de referência.

DESPESAS INTRA-ORÇAMENTÁRIAS – RPPS – Essa coluna identifica o valor das despesas previdenciárias intra-orçamentárias do RPPS com a administração, representado pelo somatório das despesas identificadas na Modalidade de Aplicação 91 – Aplicação Direta decorrente de operação entre órgãos, fundos e entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.

As colunas dessa tabela seguem as mesmas instruções descritas anteriormente para a tabela que demonstra as despesas previdenciárias exceto intra-orçamentárias.

ADMINISTRAÇÃO (XII) – Nessa linha, registrar o valor das despesas intra-orçamentárias com a administração da entidade responsável, exclusivamente, pela gestão do RPPS, observado os limites de gastos estabelecidos em parâmetros gerais[87]. Incluem-se aqui despesas com a manutenção da entidade e investimentos para melhoria de sua infra-estrutura. Equivale ao somatório dos valores relativos à categoria corrente (exceto os benefícios previdenciários) e à categoria de capital, executados pela entidade.

Despesas Correntes – Nessa linha, registrar o valor das despesas previdenciárias intra-orçamentárias correntes da entidade responsável, exclusivamente, pela gestão do RPPS, identificadas na Modalidade de Aplicação 91 – Aplicação Direta decorrente de operação entre órgãos, fundos e entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. Equivale ao somatório das seguintes despesas: Pessoal e Encargos Sociais; Diárias Pessoal Civil; Material de Consumo; Passagens e Despesas com Locomoção; Serviços de Consultoria; Outros Serviços de Terceiros Pessoa Física; Locação de Mão-de-obra; Outros Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica; Auxílio Alimentação; Auxílio Transporte; Sentenças Judiciais; Despesas de Exercícios Anteriores; Indenizações e Restituições, constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS.

Despesas de Capital – Nessa linha, registrar o valor das despesas previdenciárias intra-orçamentárias de capital, da entidade responsável, exclusivamente, pela gestão do RPPS, identificadas na Modalidade de Aplicação 91 – Aplicação Direta decorrente de operação entre órgãos, fundos e entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. Equivale ao somatório das seguintes despesas: Investimentos e Inversões Financeiras, constantes do Plano de Contas Aplicado aos RPPS.

TOTAL DAS DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS INTRA-ORÇAMENTÁRIAS (XIII) = (XII) – Nessa linha, registrar o somatório das despesas previdenciárias intra-orçamentárias correntes e de capital com a administração, referentes à dotação inicial, dotação atualizada, liquidação no bimestre e até o bimestre do exercício de referência, bem como a liquidação até o bimestre correspondente no exercício anterior ao de referência.

[87] Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001

03.06.00 ANEXO VI – DEMONSTRATIVO DO RESULTADO NOMINAL

O objetivo da apuração do Resultado Nominal é medir a evolução da Dívida Fiscal Líquida. No bimestre, o resultado nominal representa a diferença entre o saldo da dívida fiscal líquida ao final do bimestre de referência e o saldo ao final do bimestre anterior. No exercício, o resultado nominal representa a diferença entre o saldo da dívida fiscal líquida acumulada até o final do bimestre de referência e o saldo em 31 de dezembro do exercício anterior ao de referência.

Esse demonstrativo integra o RREO[88] e deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre[89].

O saldo da dívida fiscal líquida corresponde ao saldo da dívida consolidada líquida somado às receitas de privatização, deduzidos os passivos reconhecidos, decorrentes de déficits ocorridos em exercícios anteriores.

A dívida consolidada líquida corresponde ao saldo da dívida consolidada, deduzida do Ativo Disponível e dos Haveres Financeiros, líquidos dos Restos a Pagar Processados, conforme estabelece o art. 42 da LRF, em seu parágrafo único: *"Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício"*. Os títulos de emissão do Banco Central do Brasil compõem a dívida consolidada da União.

Eventuais garantias concedidas, bem como suas contragarantias, não são consideradas na dívida fiscal líquida. O estoque de precatórios anteriores a 5 de maio de 2000 também não compõe a dívida fiscal líquida.

A valoração dos passivos segue o critério de valor atual no caso de passivos contratuais e da curva do papel para os títulos de dívida mobiliária. Quanto aos ativos, a valoração é feita pelo valor nominal para os ativos domésticos, sendo os ativos externos valorados a mercado.

A Dívida Líquida é o saldo líquido do endividamento (dívidas e créditos/obrigações e haveres) do setor público não financeiro, do Banco Central com o sistema financeiro (público e privado), do setor privado não financeiro e do resto do mundo.

Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subseqüentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela Lei de Diretrizes Orçamentárias[90].

[88] LRF, art. 53, inciso III.
[89] LRF, art. 52.
[90] LRF, art. 9º.

Os valores do Regime Previdenciário deverão ser evidenciados destacada e separadamente no Anexo VI, em parte específica que se refere ao regime. Essa evidenciação é necessária em função da composição e das peculiaridades do patrimônio do RPPS.

Portanto, todos os entes da Federação que pagam aposentadorias, reformas ou pensões e criaram ou não entidade para gerir o Regime Próprio de Previdência dos Servidores – RPPS deverão elaborar o Demonstrativo do Resultado Nominal, conforme o modelo da Tabela 6.

Os entes que pagam aposentadorias, reformas ou pensões e não criaram entidade para gerir o RPPS deverão manter registros contábeis específicos, a fim de evidenciar os valores do regime previdenciário separadamente na Tabela 6.

As informações deste demonstrativo devem guardar conformidade com o Anexo II – Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida, do Relatório de Gestão Fiscal, no que for pertinente.

03.06.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 6 – Demonstrativo do Resultado Nominal

<ENTE DA FEDERAÇÃO >
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DO RESULTADO NOMINAL
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RREO – Anexo VI (LRF, art 53, inciso III) R$ 1,00

DÍVIDA FISCAL LÍQUIDA	SALDO		
	Em 31/Dez/<Exercício Anterior> (a)	Em <Bimestre Anterior> (b)	Em <Bimestre> (c)
DÍVIDA CONSOLIDADA (I)			
DEDUÇÕES (II)			
Disponibilidade de Caixa Bruta			
Demais Haveres Financeiros			
(-) Restos a Pagar Processados (Exceto Precatórios)			
DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA (III) = (I – II)			
RECEITA DE PRIVATIZAÇÕES (IV)			
PASSIVOS RECONHECIDOS (V)			
DÍVIDA FISCAL LÍQUIDA (VI) = (III + IV – V)			

RESULTADO NOMINAL	PERÍODO DE REFERÊNCIA	
	No bimestre (c-b)	Até o bimestre (c-a)
VALOR		

DISCRIMINAÇÃO DA META FISCAL	VALOR CORRENTE
META DE RESULTADO NOMINAL FIXADA NO ANEXO DE METAS FISCAIS DA LDO P/ O EXERCÍCIO DE REFERÊNCIA	

REGIME PREVIDENCIÁRIO			
DÍVIDA FISCAL LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA	SALDO		
	Em 31/Dez/ <Exercício Anterior>	Em <Bimestre Anterior>	Em <Bimestre>
DÍVIDA CONSOLIDADA PREVIDENCIÁRIA (VII)			
Passivo Atuarial			
Demais Dívidas			
DEDUÇÕES (VIII)			
Disponibilidade de Caixa Bruta			
Investimentos			
Demais Haveres Financeiros			
(-) Restos a Pagar Processados			
DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA (IX) = (VII – VIII)			
PASSIVOS RECONHECIDOS (X)			
DÍVIDA FISCAL LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA (XI) = (IX – X)			

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

DÍVIDA FISCAL LÍQUIDA – Esse quadro identifica os valores que irão compor o cálculo da Dívida Fiscal Líquida.

Os valores desse quadro não devem incluir os valores que irão compor o cálculo da Dívida Fiscal Líquida Previdenciária, que deverão ser registrados em quadro próprio, neste demonstrativo.

SALDO – Essa coluna identifica o saldo em 31 de dezembro do exercício anterior ao exercício de referência e os saldos do bimestre anterior e do bimestre de referência.

DÍVIDA CONSOLIDADA (I) – Nessa linha, registrar os saldos da Dívida Consolidada do exercício anterior e do exercício de referência, até o bimestre correspondente.

Considera-se Dívida Consolidada, para efeito desta Portaria, o montante total apurado sem duplicidade das obrigações financeiras, inclusive o total das dívidas mobiliária, contratual, dos precatórios judiciais posteriores a 05/05/2000 não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos, das operações de crédito que, embora de prazo inferior a doze meses, tenham constado como receitas no orçamento, dos parcelamentos com a União de Tributos Federais, de Contribuições Sociais e do FGTS e outras dívidas.

O valor registrado nessa linha deverá ser igual ao valor divulgado no Anexo II – Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida, do Relatório de Gestão Fiscal.

DEDUÇÕES (II) – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o bimestre correspondente, dos saldos da Disponibilidade de Caixa Bruta e dos demais Haveres Financeiros, líquidos dos Restos a Pagar Processados. Se o saldo apurado for negativo, ou seja, se o total da Disponibilidade de Caixa Bruta mais os Demais Haveres Financeiros for menor que os Restos a Pagar Processados, o saldo não deverá ser informado. Assim, quando o valor apurado das DEDUÇÕES (II) for negativo, colocar um "–" (traço) nessa linha.

Disponibilidade de Caixa Bruta – Nessa linha, registrar o valor bruto da disponibilidade de caixa, representado pelo somatório de Caixa, Bancos, Aplicações Financeiras e Outras Disponibilidades Financeiras.

O valor registrado nessa linha deverá ser igual ao valor divulgado no Anexo II – Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida, do Relatório de Gestão Fiscal.

Demais Haveres Financeiros – Nessa linha, registrar o total dos saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o bimestre correspondente, dos haveres financeiros, com exceção da disponibilidade de caixa bruta, a qual já foi registrada em linha específica. Serão registrados nessa linha, por exemplo, valores a receber líquidos e certos (devidamente deduzidos das respectivas provisões para perdas prováveis reconhecidas nos balanços) como empréstimos, financiamentos e outros créditos a receber.

Não serão considerados como haveres financeiros, para efeito de apuração da Dívida Consolidada Líquida, os valores inscritos em Dívida Ativa e outros valores que não representem créditos a receber, tais como Estoques e contas do Ativo Permanente.

Também não serão considerados como haveres financeiros os adiantamentos concedidos a fornecedores de bens e serviços. Exemplo: Adiantamentos concedidos a um fornecedor para entrega futura de bens adquiridos. Estes valores não são considerados haveres financeiros, pois corresponderão à entrada futura de bens ou valores, não podendo, portanto, comprometer o limite de endividamento.

O valor registrado nessa linha deverá ser igual ao valor divulgado no Anexo II – Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida, do Relatório de Gestão Fiscal.

(-) Restos a Pagar Processados (Exceto Precatórios) – Nessa linha, registrar o saldo dos restos a pagar processados inscritos no exercício de referência, dos restos a pagar processados de exercícios anteriores e dos restos a pagar não processados de exercícios anteriores que foram liquidados no exercício de referência, decorrentes da execução orçamentária da despesa, tais como: fornecedores, convênios a pagar, pessoal a pagar, encargos sociais a recolher, provisões diversas e débitos diversos a pagar. Não serão registrados nessa linha os valores referentes a Restos a Pagar de precatórios, uma vez que o total de precatórios vencidos e não pagos já foi computado na Dívida Consolidada.

Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas[91].

Quanto aos restos a pagar processados, é importante ressaltar que são aqueles resultantes de despesas orçamentárias liquidadas e não pagas. A liquidação consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito[92].

Outros valores que pertencem ao Passivo Financeiro, como os Restos a Pagar Não-Processados, bem como aqueles que não decorrem da execução orçamentária da despesa, tais como Depósitos, Adiantamentos Recebidos e outros não deverão ser registrados nessa linha.

O valor registrado nessa linha deverá ser igual ao valor divulgado no Anexo II – Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida, do Relatório de Gestão Fiscal.

DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA (III) = (I – II) – Nessa linha, registrar os valores do exercício anterior e do exercício de referência até o bimestre correspondente, da diferença entre a Dívida Consolidada e as Deduções, ou seja, o valor da linha (I) menos o valor da linha (II).

Se no cálculo da linha DEDUÇÕES (II) deste demonstrativo, o saldo apurado for negativo, ou seja, se o total da Disponibilidade de Caixa Bruta mais os Demais Haveres Financeiros for menor que os Restos a Pagar Processados, a Dívida Consolidada não terá deduções, ou seja, o valor da linha DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA (III) = (I – II) será igual ao valor da linha DÍVIDA CONSOLIDADA (I).

O valor registrado nessa linha deverá ser igual ao valor divulgado no Anexo II – Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida, do Relatório de Gestão Fiscal.

RECEITA DE PRIVATIZAÇÕES (IV) – Nessa linha, registrar o valor arrecadado da Receita de Privatizações, subtraído das despesas de vendas (imposto de renda sobre a

[91] Lei nº 4.320/64, art. 36.
[92] Lei nº 4.320/64, art. 63.

operação, comissão de venda e gastos com avaliação e reestruturação da empresa) e acrescido das dívidas transferidas identificadas no sistema financeiro.

Para efeito de cálculo do resultado nominal, é necessário somar à Dívida Consolidada Líquida as receitas oriundas de privatizações. Tal metodologia tem o objetivo de expurgar os efeitos que não guardam relação com a situação fiscal. As receitas de privatizações, sejam elas utilizadas para abatimento de dívidas ou não utilizadas, permanecendo em ativo disponível, estão computadas no cálculo da Dívida Consolidada Líquida e, portanto, devem ser somadas à Dívida Consolidada Líquida, pois não representam esforço fiscal para obtenção do Resultado Nominal.

PASSIVOS RECONHECIDOS (V) – Nessa linha, registrar todos os passivos reconhecidos pelo ente. As dívidas incorporadas, os chamados "esqueletos", correspondem às dívidas juridicamente devidas, de valor certo, reconhecidas pelo governo e representativas de déficits passados que não mais ocorrem no presente, tais como: parcelamentos de dívida junto ao INSS, FGTS e RPPS. Ressalte-se, ainda, que o preenchimento dessa linha será feito se tais passivos forem computados na Dívida Consolidada.

Também poderão ser reconhecidas como dívidas de responsabilidade dos entes, as decorrentes do não pagamento para fundos de previdência, fornecedores, empreiteiras, sentenças judiciais (principalmente as trabalhistas) e dívidas com companhias estaduais e federais de energia, água e saneamento.

Analogamente às receitas de privatizações, para efeito de cálculo do resultado nominal, devem ser deduzidos da Dívida Consolidada Líquida os passivos reconhecidos. Tais passivos estão contabilizados no cálculo da Dívida Consolidada Líquida e, portanto, visando expurgar os efeitos que não representam esforço fiscal, devem ser deduzidos para a apuração da Dívida Fiscal Líquida.

DÍVIDA FISCAL LÍQUIDA (VI) = (III+IV-V) – Nessa linha, registrar a dívida consolidada líquida mais as receitas de privatizações, deduzidos os passivos reconhecidos. A soma e a subtração dessas receitas de privatização e passivos reconhecidos, respectivamente, decorre da necessidade de expurgar os efeitos dos ajustes patrimoniais ocorridos em dado momento, uma vez que tais ajustes não guardam relação com a situação fiscal. Desse modo, apesar de as receitas de privatização reduzirem o estoque de dívida e os passivos reconhecidos aumentarem o estoque de dívida, tais ajustes, para efeito de cálculo do resultado nominal, não devem afetar a dívida fiscal líquida.

RESULTADO NOMINAL – Esse quadro identifica o valor do resultado nominal apurado.

PERÍODO DE REFERÊNCIA – Essa coluna identifica o resultado nominal no bimestre de referência e o resultado nominal até o bimestre de referência.

VALOR – Nessa linha, registrar o valor do resultado nominal apurado no bimestre e valor do resultado nominal apurado até o final do bimestre de referência.

DISCRIMINAÇÃO DA META FISCAL – Esse quadro identifica a meta fiscal, para o resultado nominal, prevista no Anexo de Metas Fiscais constante da Lei de Diretrizes Orçamentárias**.**

META DE RESULTADO NOMINAL FIXADA NO ANEXO DE METAS FISCAIS DA LDO PARA O EXERCÍCIO DE REFERÊNCIA – Nessa linha, registrar o valor corrente da meta fiscal para o resultado nominal para o exercício de referência**.**

DÍVIDA FISCAL LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA – Esse quadro identifica os valores que irão compor o cálculo da Dívida Fiscal Líquida Previdenciária.

DÍVIDA CONSOLIDADA PREVIDENCIÁRIA (VII) – Nessa linha, registrar os saldos da Dívida Consolidada Previdenciária que corresponde ao montante total apurado sem duplicidade das obrigações atuariais, nestas incluído o passivo atuarial e as demais dívidas integrantes da Dívida Consolidada do Regime Previdenciário.

Passivo Atuarial – Nessa linha, registrar o saldo do Passivo Atuarial, que representa os valores previdenciários apropriados para fazer face à totalidade dos compromissos líquidos do plano previdenciário com seus segurados, ou seja, são as reservas matemáticas, referentes às provisões para benefícios concedidos e provisões para benefícios a conceder, ajustadas pelas reservas a amortizar.

Além do Passivo Atuarial do RGPS ou do RPPS, todos os entes federados que possuem compromissos previdenciários, não repassados ao RPPS, deverão demonstrar o respectivo passivo atuarial correspondente a esses compromissos.

Demais Dívidas – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência no bimestre correspondente, das demais dívidas integrantes da Dívida Consolidada, não contempladas na rubrica Passivo Atuarial. Quando o valor dessa linha for superior a 10% do total da Dívida Consolidada Previdenciária, deverá ser detalhado até o limite acima estabelecido, de acordo com a relevância de cada tipo de dívida.

DEDUÇÕES (VIII) – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência no bimestre correspondente, da Disponibilidade de Caixa Bruta, dos Investimentos e dos Demais Haveres Financeiros, líquidos dos Restos a Pagar Processados do Regime Próprio de Previdência dos Servidores. Se o saldo apurado for negativo, ou seja, se o total da Disponibilidade de Caixa Bruta mais os Investimentos e Demais Haveres Financeiros for menor que o saldo dos Restos a Pagar Processados, colocar um "–" (traço) nessa linha.

Disponibilidade de Caixa Bruta – Nessa linha, registrar o valor bruto da disponibilidade de caixa, representado pelo somatório de Caixa, Bancos e Outras Disponibilidades Financeiras do Regime Previdenciário. As aplicações financeiras do regime previdenciário não devem compor o total dessa linha, visto que são apresentadas de forma destacada na linha Investimentos, conforme disposto no Plano de Contas aplicado aos Regimes Próprios de Previdência dos Servidores[93].

[93] Portaria MPS nº 95, de 2007.

Investimentos – Nessa linha, registrar o total dos valores aplicados pelo Regime Previdenciário para cobertura das obrigações previdenciárias, representado pelo subgrupo de contas Investimentos dos RPPS, constante do Plano de Contas Aplicado aos RPPS.

Demais Haveres Financeiros – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência no bimestre correspondente dos haveres financeiros do Regime Previdenciário, com exceção da disponibilidade de caixa bruta e das aplicações financeiras, que já foram registradas em linhas específicas. Serão registrados nessa linha, por exemplo, valores a receber líquidos e certos (devidamente deduzidos das respectivas provisões para perdas prováveis reconhecidas nos balanços) como empréstimos, financiamentos e outros créditos a receber.

Não serão considerados como haveres financeiros, para efeito de apuração da Dívida Consolidada Líquida Previdenciária, os valores inscritos em Dívida Ativa e outros valores que não representem créditos a receber, tais como Estoques e contas do Ativo Permanente.

Também não serão considerados como haveres financeiros os adiantamentos concedidos a fornecedores de bens e serviços. Exemplo: Adiantamentos concedidos a um fornecedor para entrega futura de bens adquiridos. Estes valores não são considerados haveres financeiros, pois corresponderão à entrada futura de bens ou valores, não podendo, portanto, comprometer o limite de endividamento.

(-) Restos a Pagar Processados – Nessa linha, registrar o saldo dos restos a pagar processados inscritos no exercício de referência, dos restos a pagar processados de exercícios anteriores e dos restos a pagar não processados de exercícios anteriores que foram liquidados no exercício de referência, relativos ao Regime Previdenciário, decorrentes da execução orçamentária da despesa, tais como: fornecedores, convênios a pagar, pessoal a pagar, encargos sociais a recolher, provisões diversas e débitos diversos a pagar.

Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas[94].

Quanto aos restos a pagar processados, é importante ressaltar que são aqueles resultantes de despesas orçamentárias liquidadas e não pagas. A liquidação consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito[95].

Outros valores que pertencem ao Passivo Financeiro, como os Restos a Pagar Não-Processados, bem como aqueles que não decorrem da execução orçamentária da despesa, tais como Depósitos, Adiantamentos Recebidos e outros não deverão ser registrados nessa linha

DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA (IX) = (VII – VIII) – Nessa linha, registrar o saldo da dívida consolidada previdenciária, deduzido da Disponibilidade de

[94] Lei nº 4.320/64, art. 36.
[95] Lei nº 4.320/64, art. 63.

Caixa Bruta, dos Investimentos e dos Demais Haveres Financeiros, líquido dos Restos a Pagar Processados do regime previdenciário.

O valor apresentado nessa linha deverá ser igual ao valor divulgado no Anexo II – Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida, do Relatório de Gestão Fiscal.

PASSIVOS RECONHECIDOS (X) – Nessa linha, registrar todos os passivos reconhecidos pelo Regime Previdenciário. As dívidas incorporadas, os chamados "esqueletos", correspondem às dívidas juridicamente devidas, de valor certo, reconhecidas pelo Regime Previdenciário e representativas de déficits passados que não mais ocorrem no presente, tais como: parcelamentos de dívida junto ao INSS e FGTS. Ressalte-se, ainda, que o preenchimento dessa linha será feito se tais passivos forem computados na Dívida Consolidada do Regime Previdenciário.

Também poderão ser reconhecidas como dívidas de responsabilidade do Regime Previdenciário, as decorrentes do não pagamento para fundos de previdência, fornecedores, empreiteiras, sentenças judiciais (principalmente as trabalhistas) e dívidas com companhias estaduais e federais de energia, água e saneamento.

Tais passivos estão contabilizados no cálculo da Dívida Consolidada Líquida Previdenciária e, portanto, visando a expurgar os efeitos que não representam esforço fiscal, devem ser deduzidos para a apuração da Dívida Fiscal Líquida do Regime Previdenciário.

DÍVIDA FISCAL LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA (XI) = (IX – X) – Nessa linha, registrar a dívida consolidada líquida, deduzidos os passivos reconhecidos, do Regime Previdenciário. A subtração desses passivos reconhecidos decorre da necessidade de expurgar os efeitos dos ajustes patrimoniais ocorridos em dado momento, uma vez que tais ajustes não guardam relação com a situação fiscal. Desse modo, apesar de os passivos reconhecidos aumentarem o estoque de dívida, tal ajuste, para efeito de cálculo do resultado nominal, não deve afetar a dívida fiscal líquida do Regime Previdenciário.

03.07.00 ANEXO VII – DEMONSTRATIVO DO RESULTADO PRIMÁRIO – ESTADOS, DISTRITO FEDERAL E MUNICÍPIOS

O resultado primário representa a diferença entre as receitas e as despesas primárias (não-financeiras). Sua apuração fornece uma melhor avaliação do impacto da política fiscal em execução pelo ente da Federação. Superávits primários, que são direcionados para o pagamento de serviços da dívida, contribuem para a redução do estoque total da dívida líquida. Em contrapartida, déficits primários indicam a parcela do aumento da dívida, resultante do financiamento de gastos não-financeiros que ultrapassam as receitas não-financeiras.

Esse demonstrativo integra o RREO[96] e deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre[97].

Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subseqüentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela Lei de Diretrizes Orçamentárias[98].

Para fins de apuração do Resultado Primário, deverão ser computadas todas as receitas e despesas, incluindo as intra-orçamentárias. Contudo, nesse demonstrativo, não é necessário segregar as receitas e despesas intra-orçamentárias das outras receitas e despesas.

[96] LRF, art. 53, inciso III.
[97] LRF, art. 52.
[98] LRF, art. 9º.

03.07.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 7 – Demonstrativo do Resultado Primário

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DO RESULTADO PRIMÁRIO – ESTADOS, DISTRITO FEDERAL E MUNICÍPIOS
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RREO – ANEXO VII (LRF, art 53, inciso III) R$ 1,00

RECEITAS PRIMÁRIAS	PREVISÃO ATUALIZADA	RECEITAS REALIZADAS		
		No Bimestre	Até o Bimestre/ <Exercício>	Até o Bimestre/ <Exercício Anterior>
RECEITAS PRIMÁRIAS CORRENTES (I)				
Receitas Tributárias				
Receitas de Contribuições				
Receitas Previdenciárias				
Outras Receitas de Contribuições				
Receita Patrimonial Líquida				
Receita Patrimonial				
(-) Aplicações Financeiras				
Transferências Correntes				
Convênios				
Outras Transferências Correntes				
Demais Receitas Correntes				
Dívida Ativa				
Diversas Receitas Correntes				
RECEITAS DE CAPITAL (II)				
Operações de Crédito (III)				
Amortização de Empréstimos (IV)				
Alienação de Bens (V)				
Transferências de Capital				
Convênios				
Outras Transferências de Capital				
Outras Receitas de Capital				
RECEITAS PRIMÁRIAS DE CAPITAL (VI) = (II – III – IV – V)				
RECEITA PRIMÁRIA TOTAL (VII) = (I + VI)				

DESPESAS PRIMÁRIAS	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS LIQUIDADAS		
		No Bimestre	Até o Bimestre/ <Exercício>	Até o Bimestre/ <Exercício Anterior>
DESPESAS CORRENTES (VIII)				
Pessoal e Encargos Sociais				
Juros e Encargos da Dívida (IX)				
Outras Despesas Correntes				
DESPESAS PRIMÁRIAS CORRENTES (X) = (VIII – IX)				
DESPESAS DE CAPITAL (XI)				
Investimentos				
Inversões Financeiras				
Concessão de Empréstimos (XII)				
Aquisição de Título de Capital já Integralizado (XIII)				
Demais Inversões Financeiras				
Amortização da Dívida (XIV)				
DESPESAS PRIMÁRIAS DE CAPITAL (XV) = (XI – XII – XIII – XIV)				
RESERVA DE CONTINGÊNCIA (XVI)		–	–	–
RESERVA DO RPPS (XVII)				
DESPESA PRIMÁRIA TOTAL (XVIII) = (X + XV + XVI+XVII)				

RESULTADO PRIMÁRIO (XIX) = (VII – XVIII)				
SALDOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	–	–		

DISCRIMINAÇÃO DA META FISCAL	VALOR CORRENTE
META DE RESULTADO PRIMÁRIO FIXADA NO ANEXO DE METAS FISCAIS DA LDO PARA O EXERCÍCIO DE REFERÊNCIA	

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

RECEITAS PRIMÁRIAS – Essa coluna identifica os itens de receitas primárias.

PREVISÃO ATUALIZADA – Essa coluna identifica os valores da previsão atualizada das receitas para o exercício de referência, que deverão refletir a parcela da reestimativa da receita utilizada para abertura de créditos adicionais, as novas naturezas de receita não previstas na LOA e o remanejamento entre naturezas de receita. Se não ocorrerem nenhum dos eventos mencionados, a coluna da previsão atualizada deverá identificar os mesmos valores da coluna previsão inicial do ANEXO I – Balanço Orçamentário.

RECEITAS REALIZADAS – Essa coluna identifica as receitas realizadas no bimestre de referência e as receitas realizadas até o bimestre, no exercício e no exercício anterior ao de referência. Essas duas colunas apresentam-se dessa forma para facilitar a comparação de períodos correspondentes nos dois exercícios, no de referência e no anterior. Consideram-se realizadas as receitas arrecadadas diretamente pelo órgão, ou por meio de outras instituições como, por exemplo, a rede bancária.

RECEITAS PRIMÁRIAS CORRENTES (I) – Nessa linha, registrar o total da receita tributária, receita de contribuições, receita patrimonial líquida, transferências correntes e demais receitas correntes.

Receitas Tributárias – Nessa linha, registrar os ingressos provenientes da arrecadação das receitas de impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Os Estados deverão informar o valor dos impostos, deduzido da parcela destinada à formação do FUNDEB.

Receitas de Contribuições – Nessa linha, registrar os ingressos provenientes da arrecadação da receita de contribuições sociais, de intervenção de domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas. Compete, exclusivamente, à União, instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de intervenção nas respectivas áreas. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir contribuições cobradas de seus servidores, para o custeio, em beneficio destes, de sistemas de previdência.

Receitas Previdenciárias – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação das receitas de contribuições sociais previdenciárias do empregador, do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, e a contribuição sobre a receita de concursos de prognósticos.

Outras Receitas de Contribuições – Nessa linha, registrar as demais contribuições não consideradas como receita previdenciária.

Receita Patrimonial Líquida – Nessa linha, registrar a receita patrimonial deduzida as aplicações financeiras correspondentes.

Receita Patrimonial – Nessa linha, registrar os ingressos provenientes da arrecadação da receita patrimonial decorrente dos investimentos do ativo permanente, de aplicações de

disponibilidades em opções de mercado e outros rendimentos oriundos de renda de ativos permanentes.

(-) Aplicações Financeiras – Nessa linha, registrar as receitas de aplicações financeiras oriundas de eventuais disponibilidades de caixa, referentes às receitas patrimoniais, como por exemplo, rendimentos de poupança, de títulos públicos federais, de fundos de investimento, de CDB, de RDB, de títulos de empresas, etc. Excetuam-se as Naturezas de Receitas 1322.00.00 – Dividendos e 1323.00.00 – Participações.

Transferências Correntes – Nessa linha, registrar os ingressos dos recursos de outro ente ou entidade, recebedora ou transferidora (pessoas de direito público ou privado), realizados mediante condições preestabelecidas, ou mesmo sem qualquer exigência, isto é, independentemente de contraprestação direta de bens e serviços, desde que o objetivo seja a aplicação em despesas correntes. Registrar o valor das transferências, deduzido da parcela destinada à formação do FUNDEB.

Convênios – Nessa linha, registrar o valor dos recursos oriundos de convênios firmados, com ou sem contraprestação de serviços, por entidades públicas de qualquer espécie, ou entre estas e organizações particulares, para realização de objetivos de interesse comum dos partícipes, destinados a custear despesas correntes.

Outras Transferências Correntes – Nessa linha, registrar o valor das transferências correntes, que não se enquadram no conceito de convênios.

Demais Receitas Correntes – Nessa linha, registrar os ingressos provenientes da arrecadação da dívida ativa do ente da Federação e de outras receitas correntes, tais como multas, juros, restituições, indenizações, receita da dívida ativa e outras de origens não classificáveis nas subcategorias econômicas anteriores.

Dívida Ativa – Nessa linha, registrar a receita oriunda dos créditos do ente contra terceiros, inscritos por não terem sido liquidados na época do seu vencimento. Constituem Dívida Ativa[99], a partir da data de sua inscrição e depois de apurada a sua liquidez e certeza, as importâncias relativas a tributos, multas e demais créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária e não tributária, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento.
Os Estados deverão informar os valores resultantes dos impostos deduzidos da parcela destinada à formação do FUNDEB.

Diversas Receitas Correntes – Nessa linha, registrar as demais receitas correntes, que não se enquadram no conceito de dívida ativa.
Os Estados deverão informar os valores resultantes dos impostos deduzidos da parcela destinada à formação do FUNDEB.

RECEITAS DE CAPITAL (II) – Nessa linha, registrar os ingressos de recursos oriundos de atividades operacionais ou não operacionais, para aplicação em despesas operacionais, correntes ou de capital, visando aos objetivos traçados nos programas e ações de governo.

[99] Lei nº 4.320/64, art. 39.

Operações de Crédito (III) – Nessa linha, registrar os valores dos ingressos provenientes da colocação de títulos públicos ou da contratação de empréstimos e financiamentos obtidos junto a entidades estatais ou privadas.

Amortização de Empréstimos (IV) – Nessa linha, registrar os valores dos ingressos provenientes da amortização de empréstimos, ou seja, valores referentes ao recebimento de parcelas de empréstimos ou financiamentos concedidos em títulos ou contratos.

Alienação de Bens (V) – Nessa linha, registrar os valores dos ingressos provenientes da alienação de bens móveis e imóveis.

Transferências de Capital – Nessa linha, registrar o valor das transferências de capital que têm por finalidade concorrer à formação de um bem de capital, vinculadas à constituição ou aquisição do mesmo.

Convênios – Nessa linha, registrar o valor dos recursos oriundos de convênios firmados, com ou sem contraprestação de serviços, por entidades públicas de qualquer espécie, ou entre estas e organizações particulares, para realização de objetivos de interesse comum dos partícipes, destinados a custear despesas de capital.

Outras Transferências de Capital – Nessa linha, registrar o valor das transferências de capital, que não se enquadram no conceito de convênios.

Outras Receitas de Capital – Nessa linha, registrar o valor arrecadado de outras receitas vinculadas ao acréscimo patrimonial da unidade. Encontram-se no desdobramento desse item a integralização do capital social e as outras receitas de capital.

RECEITAS PRIMÁRIAS DE CAPITAL (VI) = (II – III – IV – V) – Nessa linha, registrar as receitas de capital, deduzidas as operações de crédito, as amortizações de empréstimos e as receitas de alienação de ativos.

RECEITA PRIMÁRIA TOTAL (VII) = (I + VI) – Nessa linha, registrar a soma das receitas primárias correntes com as receitas primárias de capital.

DESPESAS PRIMÁRIAS – Essa coluna identifica os itens de despesas primárias e a reserva de contingência.

DOTAÇÃO ATUALIZADA – Essa coluna identifica o valor da dotação inicial mais os créditos adicionais abertos e ou reabertos durante o exercício, deduzidas as anulações e cancelamentos correspondentes.

A limitação de empenho[100], se ocorrer, não afetará a dotação autorizada, mas apenas restringirá a emissão de empenho.

DESPESAS LIQUIDADAS – Essa coluna identifica as despesas liquidadas no bimestre, as despesas liquidadas até o bimestre do exercício de referência e as liquidadas até o bimestre

[100] LRF, art. 9º.

correspondente no exercício anterior ao de referência. Essas duas colunas apresentam-se dessa forma para facilitar a comparação de períodos correspondentes nos dois exercícios, no de referência e no anterior. Deverão ser consideradas, inclusive, as despesas que já foram pagas.

A liquidação é o segundo estágio da execução da despesa, que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios da entrega do material ou serviço.
Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas.

Durante o exercício, não deverão ser incluídos os valores das despesas empenhadas que ainda não foram liquidadas. No encerramento do exercício, as despesas empenhadas, não liquidadas e inscritas em restos a pagar não-processados, por constituírem obrigações preexistentes, decorrentes de contratos, convênios e outros instrumentos, deverão compor, em função do empenho legal, o total das despesas executadas[101]. Portanto, durante o exercício, são consideradas despesas executadas apenas as despesas liquidadas e, no encerramento do exercício, são consideradas despesas executadas as despesas liquidadas e as inscritas em restos a pagar não-processados.

Para maior transparência na divulgação das despesas liquidadas e das não liquidadas inscritas em restos a pagar não-processados, deverá ser utilizada a forma demonstrada na Figura 1, no RREO do último bimestre do exercício de referência, apresentando nota explicativa no rodapé do demonstrativo.

Nesse caso, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula na linha DESPESA PRIMÁRIA TOTAL (XVIII), gerando o total das despesas executadas, de forma a permitir o cálculo do RESULTADO PRIMÁRIO (XIX), que deverá demonstrar a diferença, até o bimestre, entre as receitas realizadas e as despesas executadas.

DESPESAS PRIMÁRIAS	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS EXECUTADAS				
		Em <Exercício>			Em <Exercício Anterior>	
		LIQUIDADAS		INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS	LIQUIDADAS	INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS
		No Bimestre	Até o Bimestre		Até o Bimestre	
...						
...						
...						
DESPESA PRIMÁRIA TOTAL (XVIII) = (X + XV + XVI+XVII)						
RESULTADO PRIMÁRIO (XIX) = (VII – XVIII)						
SALDOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	–	–				
Nota: Durante o exercício, somente as despesas liquidadas são consideradas executadas. No encerramento do exercício, as despesas não liquidadas inscritas em restos a pagar não-processados são também consideradas executadas. Dessa forma, para maior transparência, as despesas executadas estão segregadas em: . a) Despesas liquidadas, consideradas aquelas em que houve a entrega do material ou serviço, nos termos do art. 63 da Lei 4.320/64; . b) Despesas empenhadas mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar não-processados, consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força do art.35, inciso II da Lei 4.320/64.						

Figura 1

[101] Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso II.

Dessa forma, ao fim do exercício financeiro, o preenchimento do demonstrativo apresentado na Figura 1 evidencia os compromissos que ainda não tiveram a sua contraprestação efetivada, mas que, por força legal, foram considerados como despesa liquidada.

DESPESAS CORRENTES (VIII) – Nessa linha, registrar as despesas que não contribuem diretamente para a formação ou aquisição de um bem de capital. Registrar o somatório das despesas de pessoal e encargos sociais, juros e encargos da dívida e outras despesas correntes.

Pessoal e Encargos Sociais – Nessa linha, registrar as despesas de natureza remuneratória decorrentes do efetivo exercício de cargo, emprego ou função de confiança no setor público, do pagamento dos proventos de aposentadorias, reformas e pensões, das obrigações trabalhistas de responsabilidade do empregador, incidentes sobre a folha de salários, contribuição a entidades fechadas de previdência, outros benefícios assistenciais classificáveis neste grupo de despesa, bem como soldo, gratificações, adicionais e outros direitos remuneratórios, pertinentes a este grupo de despesa, previstos na estrutura remuneratória dos militares e, ainda, despesas com o ressarcimento de pessoal requisitado, despesas com a contratação temporária para atender a necessidade de excepcional interesse público e despesas com contratos de terceirização de mão-de-obra que se refiram à substituição de servidores e empregados públicos, em atendimento à LRF[102].

Nos casos de pessoal requisitado entre órgãos e entidades, a despesa de pessoal será empenhada e executada pelo órgão ou entidade requisitante. Caso haja empenho e execução tanto no órgão requisitante como no órgão cedente, este, ao receber o ressarcimento, deverá proceder à anulação da despesa e do empenho correspondente[103]. Se não houver ressarcimento, a despesa pertencerá ao órgão cedente.

Juros e Encargos da Dívida (IX) – Nessa linha, registrar as despesas com o pagamento de juros, comissões e outros encargos das operações de crédito internas e externas contratadas, bem como da dívida pública mobiliária. O valor dos juros e encargos da dívida deve ser deduzido das despesas correntes, para se obter as despesas correntes líquidas.

Outras Despesas Correntes – Nessa linha, registrar as despesas correntes que não se referem às despesas com pessoal e encargos sociais e juros e encargos da dívida. São despesas com aquisição de material de consumo, pagamento de diárias, contribuições, subvenções, auxílio-alimentação, auxílio-transporte, despesas com a contratação temporária para atender a necessidade de excepcional interesse público, quando não se referir à substituição de servidores de categorias funcionais abrangidas pelo respectivo plano de cargos do quadro de pessoal, além de outras despesas da categoria econômica Despesas Correntes, não classificáveis nos demais grupos de natureza de despesa.

DESPESAS PRIMÁRIAS CORRENTES (X) = (VIII – IX) – Nessa linha, registrar o total das despesas correntes, deduzidos os juros e encargos da dívida.

[102] LRF, art. 18, § 1º.
[103] Lei nº 4.320/64, art. 38.

DESPESAS DE CAPITAL (XI) – Nessa linha, registrar as despesas que contribuem diretamente para a formação ou aquisição de um bem de capital. É o somatório das despesas de investimentos, inversões financeiras e amortização da dívida.

Investimentos – Nessa linha, registrar as despesas com o planejamento e a execução de obras, inclusive com a aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, e com a aquisição de instalações, equipamentos e material permanente.

Inversões Financeiras – Nessa linha, registrar as despesas com a aquisição de imóveis ou bens de capital já em utilização; aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital; e com a constituição ou aumento do capital de empresas.

Concessão de Empréstimos (XII) – Nessa linha, registrar os valores referentes à concessão de qualquer empréstimo a terceiros, inclusive bolsas de estudos reembolsáveis.

Aquisição de Título de Capital já Integralizado (XIII) – Nessa linha, registrar as despesas com a aquisição de ações ou quotas de qualquer tipo de sociedade, desde que tais títulos não representem constituição ou aumento de capital.

Demais Inversões Financeiras – Nessa linha, registrar as despesas de inversões financeiras que não sejam classificadas como concessão de empréstimos ou aquisição de título de capital já integralizado.

Amortização da Dívida (XIV) – Nessa linha, registrar as despesas com o pagamento ou refinanciamento do principal e da atualização monetária ou cambial da dívida pública interna e externa, contratual ou mobiliária.

DESPESAS PRIMÁRIAS DE CAPITAL (XV) = (XI – XII – XIII – XIV) – Nessa linha, registrar as despesas de capital, deduzidas as concessões de empréstimos, aquisições de títulos de capital já integralizados e amortizações da dívida.

RESERVA DE CONTINGÊNCIA (XVI) – Nessa linha, registrar a reserva destinada ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos. Sua forma de utilização e montante serão definidos com base na receita corrente líquida e na Lei de Diretrizes Orçamentárias de cada ente da federação, isto é, União, Estado, Distrito Federal ou Município. Registra o valor da dotação global, não especificamente destinada a determinado órgão, unidade orçamentária, programa ou categoria econômica, cujos recursos serão utilizados para abertura de créditos adicionais.

RESERVA DO RPPS (XVII) – Nessa linha, registrar o total da Reserva do RPPS na coluna Dotação Atualizada.

A reserva do RPPS corresponde ao superávit que será utilizado para pagamentos previdenciários futuros. Este superávit é gerado pela diferença entre Receitas, incluindo as receitas intra-orçamentárias recebidas pelo RPPS, e Despesas Previdenciárias previstas na Lei Orçamentária Anual.

DESPESA PRIMÁRIA TOTAL (XVIII) = (X + XV + XVI + XVII) – Nessa linha, registrar o somatório das despesas primárias, correntes e de capital, da reserva de contingência, e da Reserva do RPPS.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula nessa linha, gerando o total das despesas executadas, de forma a permitir o cálculo do RESULTADO PRIMÁRIO (XIX), que deverá demonstrar a diferença, até o bimestre, entre as receitas realizadas e as despesas executadas (vide Figura 1).

RESULTADO PRIMÁRIO (XIX) = (VII – XVIII) – Nessa linha, registrar o resultado primário, que representa a diferença entre as receitas primárias totais e as despesas primárias totais. O resultado primário é um valor não financeiro.

SALDOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES – Nessa linha, registrar o valor de recursos provenientes de superávit financeiro de exercícios anteriores, identificados no Balanço Patrimonial do exercício anterior ao de referência, que está sendo utilizado como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais[104]. Registrar, também, os valores referentes aos créditos adicionais autorizados nos últimos 4 meses do exercício anterior ao de referência, reabertos no exercício de referência. Apresentará valor somente na coluna que se refere ao realizado até o bimestre e deverá corresponder ao valor da execução dos referidos créditos adicionais.

As receitas arrecadadas e classificadas no exercício anterior que, portanto, pertencem àquele exercício, que constaram do superávit financeiro identificado no Balanço Patrimonial do ente, e que serviram de fonte de financiamento de abertura e reabertura de créditos adicionais no exercício atual, devem ter seus valores identificados nessa linha, no montante equivalente aos créditos autorizados e executados.

Esta identificação atende não só ao equilíbrio financeiro necessário, onde, para realização de despesa, deverá haver uma receita correspondente, como também ao princípio da competência, conforme determina o Art. 35 da Lei nº 4.320/64, que assim dispõe:

> *"Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:*
> *I – as receitas nele arrecadadas; e*
> *II – as despesas nele legalmente empenhadas."*

Tais valores não poderão ser lançados novamente como receita orçamentária já que pertencem ao exercício financeiro no qual foram arrecadados, como também não poderão ser considerados no cálculo de déficit ou superávit orçamentários, pois representam recursos arrecadados em exercícios anteriores.[105]

META DE RESULTADO PRIMÁRIO FIXADA NO ANEXO DE METAS FISCAIS DA LDO PARA O EXERCÍCIO DE REFERÊNCIA – Nessa linha, registrar o valor corrente da meta fiscal para o resultado primário para o exercício de referência, prevista no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias.

[104] Lei nº 4.320/64, art 43.
[105] Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso I.

03.07.02 Particularidades

1.Estados e Distrito Federal

Tabela 7.1

RECEITAS PRIMÁRIAS	PREVISÃO ATUALIZADA	RECEITAS REALIZADAS		
		No Bimestre	Até o Bimestre/ <Exercício>	Até o Bimestre/ <Exercício Anterior>
RECEITAS PRIMÁRIAS CORRENTES (I)				
Receitas Tributárias				
ICMS				
IPVA				
ITCD				
IRRF				
Outras Receitas Tributárias				
.....				
Transferências Correntes				
FPE				
Convênios				
Outras Transferências Correntes				
.....				
RECEITA PRIMÁRIA TOTAL (VII) = (I + VI)				

DESPESAS PRIMÁRIAS	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS LIQUIDADAS		
		No Bimestre	Até o Bimestre/ <Exercício>	Até o Bimestre/ <Exercício Anterior>
DESPESAS CORRENTES (VIII)				
Pessoal e Encargos Sociais				
Juros e Encargos da Dívida (IX)				
Outras Despesas Correntes				
Transferências Constitucionais e Legais				
Demais Despesas Correntes				
.....				

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

A subcategoria econômica Receita Tributária deverá ser detalhada nas fontes ICMS, IPVA, ITCD, IRRF e Outras Receitas Tributárias, tais como taxas e contribuição de melhoria, de competência dos Estados.

A fonte IRRF corresponde à arrecadação do imposto descrito no inciso I do art. 157 da Constituição, contabilizada como receita tributária do Estado ou do Distrito Federal.

A subcategoria econômica Transferências Correntes deverá ser detalhada nas fontes FPE (Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal), Convênios e Outras Transferências Correntes.

O grupo de natureza de despesa Outras Despesas Correntes deverá ser detalhado em Transferências Constitucionais e Legais e Demais Despesas Correntes.

2.Municípios

Tabela 7.2

RECEITAS PRIMÁRIAS	PREVISÃO ATUALIZADA	RECEITAS REALIZADAS		
		No Bimestre	Até o Bimestre/ <Exercício>	Até o Bimestre/ <Exercício Anterior>
RECEITAS PRIMÁRIAS CORRENTES (I)				
Receitas Tributárias				
IPTU				
ISS				
ITBI				
IRRF				
Outras Receitas Tributárias				
.....				
Transferências Correntes				
FPM				
ICMS				
Convênios				
Outras Transferências Correntes				
.....				

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

A subcategoria econômica Receita Tributária deverá ser detalhada nas fontes IPTU, ISS, ITBI, IRRF e Outras Receitas Tributárias, tais como taxas e contribuição de melhoria, de competência dos Municípios.

A fonte IRRF corresponde à arrecadação do imposto descrito no inciso I do art. 158 da Constituição, contabilizada como receita tributária do Município.

A subcategoria econômica Transferências Correntes deverá ser detalhada nas fontes FPM (Fundo de Participação dos Municípios), ICMS, Convênios e Outras Transferências Correntes.

03.08.00 ANEXO VIII – DEMONSTRATIVO DO RESULTADO PRIMÁRIO DA UNIÃO

O Resultado Primário da União é apurado por meio da diferença entre as receitas e as despesas primárias, excetuadas as despesas provenientes de Juros e Encargos da Dívida. Esse demonstrativo integra o RREO[106] e deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre[107].

Para fins de apuração do Resultado Primário, deverão ser computadas todas as receitas e despesas, incluindo as intra-orçamentárias, visto que estas se anulam quando consideramos apenas as despesas pagas, não influenciando no resultado. Além disso, as despesas e receitas intra-orçamentárias entre o Tesouro Nacional, a Previdência Social e o Banco Central são efetivas e não podem ser excluídas, pois influenciariam o resultado individual desses órgãos.

Neste demonstrativo, os valores serão apresentados em milhares de Reais.

[106] LRF, art. 53, inciso III.
[107] LRF, art. 52.

03.08.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 8 – Demonstrativo do Resultado Primário da União

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DO RESULTADO PRIMÁRIO DA UNIÃO[1]
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RREO – Anexo VIII (LRF, art 53, inciso III) R$ milhares

RECEITAS	RECEITAS REALIZADAS		
	No Bimestre	Até o Bimestre/ <Exercício>	Até o Bimestre/ <Exercício Anterior>
RECEITA TOTAL			
RECEITAS DO TESOURO NACIONAL (I)			
Receita Bruta			
Receitas de Impostos			
Impostos s/ Comércio Exterior			
Impostos s/ Patrimônio e a Renda			
Impostos s/ Produção e Circulação			
Receitas de Contribuições			
Demais Receitas			
Cessão Onerosa Exploração Petróleo			
Concessões de Serviços Públicos			
Participações e Dividendos			
Outras			
(-) Restituições			
(-) Incentivos Fiscais			
RECEITAS DA PREVIDÊNCIA SOCIAL (II)			
RECEITAS DO BANCO CENTRAL (III)			
TRANSFERÊNCIAS A ESTADOS E MUNICÍPIOS (IV)			
RECEITA TOTAL LÍQUIDA (V) = (I + II + III – IV)			

DESPESAS	DESPESAS PAGAS		
	No Bimestre	Até o Bimestre/ <Exercício>	Até o Bimestre/ <Exercício Anterior>
DESPESA TOTAL			
DESPESAS DO TESOURO NACIONAL (VI)			
Pessoal e Encargos Sociais			
Custeio e de Capital			
Despesa do FAT			
Subsídios e Subvenções Econômicas			
Benefícios Assistenciais (LOAS/RMV)			
Capitalização da Petrobras			
Outras Despesas de Custeio e de Capital			
Transferências ao Banco Central			
DESPESAS DA PREVIDÊNCIA SOCIAL (VII)			
DESPESAS DO BANCO CENTRAL (VIII)			
FUNDO SOBERANO DO BRASIL –FSB[2] (IX)			

RESULTADO PRIMÁRIO[3]	PERÍODO		
	No Bimestre	Até o Bimestre/ <Exercício>	Até o Bimestre/ <Exercício Anterior>
RESULTADO PRIMÁRIO DA UNIÃO (X) = (V – (VI + VII + VIII) – IX)			
Tesouro Nacional (XI) = (I – (IV + VI) – IX)			
Previdência Social – RGPS[4] (XII) = (II – VII)			
Banco Central[5] (XIII) = (III – VIII)			

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão
[1] Considera-se, para efeito de apuração do Resultado Primário, o conceito de União como equivalente ao de Governo Central.
[2] Despesa correspondente à integralização de cotas do FSB no Fundo Fiscal de Investimento e Estabilização – FFIE, conforme previsto na Lei nº 11.887/2008 e no Decreto nº 6.713/2008.
[3] Os valores entre parênteses correspondem a déficit.
[4] Receita de Contribuições menos Benefícios Previdenciários.
[5] Receitas Próprias (inclui transferências do Tesouro Nacional) deduzidas das despesas administrativas.

RECEITAS – Essa coluna identifica a receita total, consideradas as receitas do Tesouro Nacional e as da Previdência Social, bem como as transferências a Estados e Municípios.

RECEITAS REALIZADAS – Essa coluna identifica as receitas realizadas no bimestre de referência, as receitas realizadas até o bimestre do exercício de referência e até o bimestre correspondente no exercício anterior ao de referência. A finalidade dessas colunas é demonstrar, objetivamente, períodos correspondentes em dois exercícios. Consideram-se realizadas as receitas arrecadadas diretamente pelo órgão, ou por meio de outras instituições como, por exemplo, a rede bancária.

RECEITA TOTAL – Nessa linha, registrar o total da receita primária arrecadada pela administração federal, distribuída em três grandes grupos: Tesouro Nacional, Previdência Social e Banco Central. As receitas do Tesouro Nacional, provenientes de alienação de ações onde o governo detém a maioria do capital, não são consideradas receitas primárias.

RECEITAS DO TESOURO NACIONAL (I) – Nessa linha, registrar as receitas oriundas do Tesouro Nacional, destacando as deduções de restituições e incentivos fiscais. Abrangem os recolhimentos efetuados pela administração direta, fundos, autarquias e fundações integrantes do Orçamento Geral da União. Incluem, ainda, as receitas de participações e dividendos da União e as de concessões de serviços ou de utilização do patrimônio público, como arrendamento e aluguel.

Receita Bruta – Nessa linha, registrar as receitas de impostos, de contribuições e demais receitas, sem deduções.

Receitas de Impostos – Nessa linha, registrar os impostos sobre o comércio exterior, sobre o patrimônio e a renda e sobre a produção e circulação.

Impostos s/ Comércio Exterior – Nessa linha, registrar os impostos sobre o comércio exterior, definidos como tal no Código Tributário Nacional, quais sejam, Imposto sobre Importação de Produtos Estrangeiros e Imposto sobre Exportação, para o Exterior, de Produtos Nacionais ou Nacionalizados.

Impostos s/ Patrimônio e a Renda – Nessa linha, registrar os impostos sobre o patrimônio e a renda, de competência da União, definidos como tal no Código Tributário Nacional, quais sejam, Imposto sobre Propriedade Territorial Rural e o Imposto sobre Renda e Proventos de qualquer Natureza.

Impostos s/ Produção e Circulação – Nessa linha, registrar os impostos sobre a produção e a circulação, de competência da União, definidos como tal no Código Tributário Nacional, quais sejam, Imposto sobre Produtos Industrializados e o Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou operações relativas a Títulos ou Valores Mobiliários.

Receitas de Contribuições – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação da receita de contribuições sociais e econômicas. Compete, exclusivamente, à União, instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de intervenção nas respectivas áreas.

Demais Receitas – Nessa linha, registrar os dividendos recebidos à conta do lucro de empresas estatais, as concessões de serviços públicos e arrendamento do patrimônio e outras, que incluem taxas e receitas parafiscais, como tarifas, aluguéis, receitas de prestação de serviço e rendas de alienação de ativos imobiliários. Uma parcela dessas outras receitas corresponde aos recolhimentos próprios de órgãos da administração direta, fundos, autarquias e fundações.

Cessão Onerosa Exploração Petróleo – Nessa linha, registrar os recursos provenientes do pagamento da cessão onerosa do exercício das atividades de pesquisa e lavra de petróleo, de gás natural e de outros hidrocarbonetos, conforme Lei nº 12.276/2010 e Portaria STN nº 554 de 29 de setembro de 2010.

Concessões de Serviços Públicos – Nessa linha, registrar os recursos provenientes de concessões de serviços públicos e arrendamento do patrimônio.

Participações e Dividendos – Nessa linha, registrar as participações e os dividendos recebidos à conta do lucro de empresas estatais.

Outras – Nessa linha, registrar as taxas e receitas parafiscais, como tarifas, aluguéis, receitas de prestação de serviço e rendas de alienação de ativos imobiliários. Uma parcela dessas outras receitas são recolhimentos próprios de órgãos da administração direta, fundos, autarquias e fundações.

(-) Restituições – Nessa linha, registrar as devoluções aos contribuintes dos impostos dos valores recolhidos a maior. As maiores devoluções são relativas ao imposto de renda, efetuadas após a apuração do imposto devido para o ano de referência (ano-base).

(-) Incentivos Fiscais – Nessa linha, registrar os incentivos fiscais, que decorrem da opção pelo contribuinte, pessoa jurídica, por aplicação de até 40% do Imposto de Renda devido em Fundos de Investimento do Nordeste (FINOR), da Amazônia (FINAM) e do Espírito Santo (FUNRES).

RECEITAS DA PREVIDÊNCIA SOCIAL (II) – Nessa linha, registrar a arrecadação de contribuições pelos trabalhadores e empregadores da iniciativa privada ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS), gerido pelo setor público federal, por meio do Instituto Nacional de Seguro Social (INSS). O pagamento é efetuado por meio de Guias de Recolhimento da Previdência Social (GRPS), na rede bancária. Também inclui o recolhimento à Previdência por meio do sistema "Simples" e as demais receitas do INSS, como as de aluguéis de imóveis. As receitas são líquidas de restituições e de transferências a terceiros, dos recursos oriundos das empresas contribuintes, e destinados a outras instituições, como SENAC, SESI, SENAI, SESC e FNDE, entre outras.

RECEITAS DO BANCO CENTRAL (III) – São receitas operacionais do Banco Central advindas de multas e taxas cobradas pela prestação de serviços ao sistema financeiro, utilização do SISBACEN, administração de fundos e programas, administração do Sistema de Liquidação e Custódia de Títulos Públicos (SELIC) e tarifas do Sistema de Transferência de Reservas (STR). Exclui qualquer tipo de operação referente à autoridade monetária e inclui a

transferência do Tesouro ao BACEN relativa à fonte 100. Esta transferência é neutra do ponto de vista do cálculo do resultado primário do Governo Central, visto que é registrada como receita do Banco Central e despesa do Tesouro Nacional.

TRANSFERÊNCIAS A ESTADOS E MUNICÍPIOS (IV) – Nessa linha, registrar as transferências constitucionais e legais. As constitucionais compreendem as parcelas de recursos do Imposto de Renda – IR e do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, arrecadados pelo Governo Federal e transferidos aos Estados e Municípios. Constituem as transferências legais, os repasses efetuados aos Estados pela desoneração do ICMS, para as exportações de produtos primários e semi-elaborados, e na aquisição de bens para integração do ativo permanente[108]. Também são incluídos os repasses de transferências de recursos oriundos de arrecadação do IOF – Ouro, do Imposto Territorial Rural – ITR, do salário-educação e as transferências relativas a royalties pagos pela empresa Itaipu Binacional e royalties pagos pela Petrobrás, sob amparo da Lei nº 9.478/1997, a parcela da União referente ao FUNDEB, além de transferências voluntárias decorrentes de convênios.

RECEITA TOTAL LÍQUIDA (V) = (I + II + III – IV) – Nessa linha, registrar o total da receita primária arrecadada pela administração federal, disponível para o custeio da máquina administrativa, alocação em atividades de governo e execução da política fiscal. É a receita bruta do Governo Central, deduzidas as restituições, os incentivos fiscais e as transferências a Estados e Municípios.

DESPESAS – Essa coluna identifica os itens das contas de despesas com pessoal e encargos sociais, e despesas de custeio e de capital.

DESPESAS PAGAS – Essa coluna identifica as despesas pagas no bimestre de referência, as despesas pagas até o bimestre do exercício de referência e até o bimestre correspondente no exercício anterior ao de referência. A finalidade dessas colunas é demonstrar, objetivamente, períodos correspondentes em dois exercícios. Corresponde ao conceito de pagamento efetivo, que equivale aos valores desembolsados de ordens bancárias a débito da conta única do Tesouro Nacional.

DESPESA TOTAL – Nessa linha, registrar o total da despesa primária realizada pela Administração Federal. Corresponde ao total de cheques emitidos (Ordem Bancária – OB) pelos órgãos do governo federal, para a realização de suas despesas, tais como pagamento de pessoal, custeio e investimento. Excluem-se dessas despesas os pagamentos com juros, empréstimos e aplicações financeiras.

DESPESAS DO TESOURO NACIONAL (VI) – Nessa linha, registrar o total da despesa primária realizada pela Administração Federal com Pessoal e Encargos Sociais, despesas de custeio e de capital, despesas do FAT, subsídios e subvenções econômicas e benefícios assistenciais.

[108] Lei Complementar nº 87/1996.

Pessoal e Encargos Sociais – Nessa linha, registrar o valor das ordens bancárias emitidas para pagamento de pessoal e encargos sociais da administração direta, fundos, autarquias e fundações, assim como parte do pessoal do governo do Distrito Federal e dos ex-territórios.

Custeio e de Capital – Nessa linha, registrar as despesas primárias da administração pública federal com o custeio da Administração Pública e realização das políticas de governo.

Despesa do FAT – Nessa linha, registrar as transferências de recursos do Fundo de Amparo ao Trabalhador – FAT aos bancos oficiais, para o pagamento de abono salarial e seguro-desemprego aos trabalhadores da iniciativa privada. Inclui, também, as despesas com serviços bancários, com o treinamento de trabalhadores e com o Sistema Nacional de Emprego – SINE.

Subsídios e Subvenções Econômicas – Nessa linha, registrar as equalizações de taxas de juros e despesas administrativas relativas aos empréstimos efetuados pelas instituições financeiras aos setores agrícola e exportador. As equalizações correspondem à diferença entre o custo de captação das instituições financeiras e a taxa de financiamento. No caso de dívida agrícola securitizada pela União, é a diferença entre o valor pago às instituições financeiras do serviço dessa dívida e o pagamento efetuado pelos agricultores ao Tesouro Nacional.

Inclui, também, a despesa líquida com compra e venda de produtos agrícolas, com o objetivo de regular o preço mínimo desses ativos. Por fim, inclui os subsídios implícitos destinados aos setores agrícola e industrial, além das despesas administrativas, pagos pelos Fundos Regionais (FCO, FNO, FNE).

Os subsídios implícitos são calculados como sendo o custo de oportunidade desses fundos, pela utilização de seus recursos nesses financiamentos, considerando o retorno potencial da aplicação dos mesmos na rede bancária.

Benefícios Assistenciais (LOAS/RMV) – Nessa linha, registrar o pagamento de benefícios concedidos independentemente de contribuições efetuadas. São eles: Renda Mensal Vitalícia (RMV), amparos assistenciais (LOAS) e pensão mensal vitalícia.

Capitalização da Petrobras – Nessa linha, registrar o pagamento de valores relativos a operações de capitalização da Petrobras.

Outras Despesas de Custeio e de Capital – Nessa linha, registrar o conjunto das demais despesas primárias efetuadas pela administração pública federal. Inclui aquelas previstas no Orçamento Geral da União e as referentes ao exercício anterior ao de referência, denominadas Restos a Pagar.

Transferências ao Banco Central – Nessa linha, registrar recursos ordinários do Tesouro que são transferidos ao Banco Central para financiamento de despesas primárias do Banco Central.

DESPESAS DA PREVIDÊNCIA SOCIAL (VII) – Nessa linha, registrar os pagamentos de benefícios aos aposentados, pensionistas e demais beneficiários do Regime Geral de

Previdência Social (inclusive precatórios e requisições de pequeno valor referentes a essa rubrica), pelo Tesouro Nacional, por meio de reserva bancária e de ordens bancárias emitidas em favor dos Correios e Telégrafos, onde não há rede bancária.

DESPESAS DO BANCO CENTRAL (VIII) – Nessa linha, registrar despesas primárias com pessoal e encargos, sentenças judiciais e precatórios, fabricação de cédulas e moedas e custeio e investimento

FUNDO SOBERANO DO BRASIL – FSB[2] (IX) – Nessa linha, registrar a despesa correspondente à integralização de cotas do FSB no Fundo Fiscal de Investimento e Estabilização – FFIE, conforme previsto na Lei nº 11.887/2008 e no Decreto nº 6.713/2008.

RESULTADO PRIMÁRIO[3] – Essa coluna identifica os itens de Resultado Primário.

PERÍODO – Essa coluna identifica os valores realizados no bimestre de referência, até o bimestre do exercício de referência e até o bimestre correspondente no exercício anterior ao de referência.

RESULTADO PRIMÁRIO DA UNIÃO (X) = (V – (VI + VII + VIII) – IX) – Essa linha identifica a diferença entre as receitas e as despesas primárias do Tesouro Nacional, do Regime Geral de Previdência Social (RGPS) e do Banco Central. O resultado do RGPS corresponde à diferença entre as receitas da Previdência Social e as despesas com benefícios previdenciários do setor privado.

O resultado primário é a diferença entre as receitas primárias e as despesas primárias.

Tesouro Nacional (XI) = (I – IV – VI – IX) – Nessa linha, registrar a diferença entre as receitas e as despesas primárias do Tesouro Nacional, não consideradas as receitas e as despesas da previdência social.

Previdência Social – RGPS[4] (XII) = (II – VII) – Nessa linha, registrar o resultado do RGPS, que corresponde à diferença entre as receitas da Previdência Social e as despesas com benefícios previdenciários do setor privado.

Banco Central[5] (XIII) = (III – VIII) – Nessa linha, registrar o déficit mensal do Banco Central, que corresponde às despesas administrativas, líquidas de receitas próprias. O resultado das demais operações do Banco Central está incluído nas despesas líquidas com juros nominais do Governo Central e, portanto, compõe o resultado nominal calculado pelo Banco Central com base no estoque da dívida líquida.

03.09.00 ANEXO IX – DEMONSTRATIVO DOS RESTOS A PAGAR POR PODER E ÓRGÃO

O Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão integra o RREO[109] e possibilita o acompanhamento efetivo dos Restos a Pagar, por meio da demonstração dos valores inscritos, pagos e a pagar, e deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre[110].

Os Restos a Pagar constituem compromissos financeiros exigíveis que compõem a dívida flutuante e podem ser caracterizados como as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro de cada exercício financeiro. As despesas empenhadas, não pagas até o dia 31 de dezembro, não canceladas pelo processo de análise e depuração e, que atendam os requisitos previstos em legislação específica, devem ser inscritas em Restos a Pagar, pois se referem a encargos incorridos no próprio exercício. São considerados processados os Restos a Pagar referentes a empenhos liquidados e, portanto, prontos para o pagamento, ou seja, cujo direito do credor já foi verificado. Em via contrária, são considerados não-processados os empenhos de contrato e convênios que se encontram em plena execução, não existindo o direito líquido e certo do credor.

O equilíbrio intertemporal entre as receitas e as despesas públicas se estabelece como pilar da gestão fiscal responsável. O planejamento, determinante para o setor público e indicativo para o setor privado[111], é ferramenta imprescindível à boa gestão fiscal e consiste em definir os objetivos que devem ser alcançados e prever, permanente e sistematicamente, os acontecimentos que poderão interferir no cumprimento desses objetivos, notadamente no que se refere ao equilíbrio das contas públicas.

Como parte essencial do planejamento, ao assumir uma obrigação de despesa através de contrato, convênio, acordo, ajuste ou qualquer outra forma de contratação no seu último ano de mandato, o gestor deve verificar previamente se poderá pagá-la. As despesas decorrentes de obrigações contraídas no último ano de mandato da gestão administrativo-financeira deverão ser pagas até o final do ano ou, se for o caso, ser pagas no ano seguinte com recursos provisionados no ano anterior. Para cumprimento da regra, o limite a ser considerado é o de disponibilidade de caixa considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício[112]. Para que essas despesas possam ser pagas, é preciso pagar primeiramente os credores mais antigos, ou seja, deve-se respeitar a ordem cronológica das obrigações[113][114].

[109] LRF, art. 53, inciso V.
[110] LRF, art. 52.
[111] CF, art. 174.
[112] LRF, art. 42, parágrafo único.
[113] Decreto-Lei nº 201, de 1967, Art. 1º, inciso XII.
[114] Lei nº 8.666, de 1993, art. 5º e 92.

Exemplo:

(+) Disponibilidade de caixa em 01 de janeiro

(+) Previsão de entrada de recursos até 31 de dezembro

(=) Disponibilidade de caixa "bruta"

(-) Pagamento das despesas do ano anterior, inscritas em restos a pagar a serem pagas no ano

(-) Pagamento das despesas já empenhadas

(-) Pagamento dos salários dos servidores até o final do ano

(-) Pagamento do 13o salário

(-) Pagamento de encargos sociais

(-) Pagamento de empréstimos bancários

(-) Pagamento de parcelamento de dívidas com o INSS e outras

(-) Contrapartida de convênios já assinados

(-) Pagamento de contratos já assinados (vigilância, limpeza, fornecimento de medicamentos, obras, etc.)

(-) Pagamento das despesas de água, luz e telefone previstas

(-) Pagamento de quaisquer outras obrigações já assumidas ou que o município deva fazer por exigência legal

(=) Disponibilidade de caixa "líquida"

Apesar de a restrição estabelecida no art. 42 limitar-se aos dois últimos quadrimestres do respectivo mandato, a LRF estabelece que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente em que se previnem riscos e se corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas[115], o que impõe que ajustes devam ser observados no decorrer de todo o mandato, de forma que as receitas não sejam superestimadas, nem haja acúmulo excessivo de passivos financeiros. Como regra geral, as despesas devem ser executadas e pagas no exercício financeiro e, extraordinariamente, podem ser deixadas obrigações a serem cumpridas no exercício seguinte com a suficiente disponibilidade de caixa. Assim, o controle da contração de obrigações deve ocorrer simultaneamente à execução financeira da despesa em todos os exercícios e não somente no último ano de mandato.

O mandato do responsável por Poder ou órgão é determinado pelos regimentos internos e pode ser inferior ao mandato para o Chefe do Poder Executivo. Os períodos de mandatos distintos do exercício civil devem ser adequados às restrições das disponibilidades de caixa para os restos a pagar. Todavia, não há que se confundir mandato e reeleição para fins de cumprimento do art. 42 da LRF. Em que pese ser permitida ao titular do mandato a recondução ao cargo por meio do instituto da reeleição, as limitações impostas para contratação de despesa sem a respectiva disponibilidade de caixa são relativas ao período de mandato e não ao período em que o titular da chefia estiver no exercício do poder. Sendo assim, mesmo que o titular do Poder seja reeleito, para a contratação de obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente, deve existir a suficiente disponibilidade de caixa.

Em face disso, a gestão dos órgãos autônomos cujos titulares desempenham mandatos de um ano ou inferior, por exemplo, merece atenção redobrada, mediante adoção de mecanismos eficientes de planejamento e execução orçamentário-financeira que lhes garantam cumprir as

[115] LRF, art. 1º, § 1º.

normas especiais de final de mandato de seus titulares. Sendo assim, os órgãos autônomos dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Ministério Público devem efetuar controles permanentes na programação financeira e no cronograma mensal de desembolso.

Para que a despesa seja empenhada, liquidada, paga ou inscrita em restos a pagar, deve, anteriormente, ter sido compatibilizada e adequada à LOA, à LDO e ao PPA, ter sido efetuada a devida programação financeira e a adequada estimativa orçamentário-financeira seguindo os procedimentos licitatórios devidos. Para uma obra ser licitada, deve haver, ainda, projeto básico, projeto executivo e normas de execução dessa obra, que incluirão um cronograma de execução, bem como dotação orçamentária necessária à licitação, tão somente, no exercício financeiro.[116] Portanto, os restos a pagar constituem instituto que somente existe em conseqüência da execução orçamentário-financeira da despesa referente à parcela do orçamento empenhada e pendente de pagamento no encerramento do exercício, sendo que a parcela liquidada será inscrita em restos a pagar processados e a pendente de liquidação, em restos a pagar não-processados.

Pertencem ao exercício financeiro as receitas nele arrecadadas e as despesas nele legalmente empenhadas[117]. Portanto, a execução das despesas orçamentárias está condicionada ao exercício financeiro, ou seja, ao princípio da anualidade. Vale ressaltar que o exercício financeiro coincide com o calendário civil, ou seja, de 1 de janeiro a 31 de dezembro. Assim, a inscrição em restos a pagar dos investimentos plurianuais deve ocorrer segundo o cronograma e a programação de execução física e financeira, e por exercício financeiro, ou seja, deve seguir o princípio da anualidade mesmo que os investimentos sejam plurianuais. O cronograma físico-financeiro afetará o controle da inscrição em restos a pagar e da respectiva disponibilidade de caixa exigida, já que a inscrição em restos a pagar estará associada à dotação da parcela consignada no orçamento em curso, não podendo ser exigida disponibilidade de caixa para as parcelas do investimento que deverão ser objeto de crédito em orçamentos futuros[118].

O empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição[119]. O empenho é uma das fases mais importantes por que passa a despesa pública, obedecendo a um processo que nasce no procedimento licitatório e vai até o pagamento, mas não cria obrigação, que se considera contraída no momento da formalização do contrato administrativo ou instrumento congênere.[120] Os contratos devem estabelecer com clareza e precisão os direitos, obrigações e responsabilidades das partes e são regulados pelas suas cláusulas, pelos preceitos de direito público e supletivamente pelos princípios da teoria geral dos contratos e as disposições do direito privado. Dentre as obrigações e direitos pactuados, encontram-se, de um lado, a obrigação da prestação do serviço, a entrega da obra ou dos materiais, e, de outro, a efetivação do devido pagamento[121]. Há casos em que a contratação de obrigação se faz por meio da emissão da nota de empenho tão somente, havendo outros em que a legislação exige a

[116] Lei nº 8.666/93, art. 7.º, caput e § 2º, III.
[117] Lei nº 4320/64, art. 35.
[118] Lei n.º 8.666/93, de 1993. Art. 7. º
[119] Lei nº 4.320/64, art. 58.
[120] Na União, Lei n.º 12.309/2010, LDO para o exercício de 2011, art. 105.
[121] Lei nº 8666/93.

formalização de contrato, em que as partes firmam acordos que não podem ser desfeitos ao bel-prazer de cada um, gerando, inclusive, ônus para a parte que decide rescindir o contrato.

O pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação[122], que tem por finalidade apurar a liquidez e a certeza do direito ao recebimento pelo fornecedor do pagamento referente à conclusão do ajustado entre as partes e que terá por base documentos que comprovem a efetiva consecução do contrato[123]. Assim, a prestação do serviço ou o fornecimento de bens, em conformidade com o contratado, irão caracterizar o direito líquido e certo ao recebimento do pagamento pelo fornecedor do serviço, obra ou material. Direito líquido e certo é o que resulta de fato certo, ou seja, é aquele capaz de ser comprovado, de plano, por documentação inequívoca, não podendo se basear em simples conjecturas ou em alegações que dependam de dilação probatória[124].

Em que pese serem permitidas cláusulas exorbitantes pela lei de licitações e contratos, os princípios do direito civil devem ser seguidos supletivamente. Os contratantes são obrigados a guardar, tanto na conclusão do contrato quanto em sua execução, os princípios de probidade e boa fé[125]. Dessa forma, o cancelamento de restos a pagar processados, ou seja, aqueles cuja obrigação por parte do prestador fora cumprida, não tem respaldo legal, contrariando, no mínimo, o princípio da moralidade administrativa.[126]

O cancelamento de empenhos ou de despesas inscritas em restos a pagar, mesmo não-processados, é medida que requer avaliação criteriosa. A LRF não autoriza nem incentiva a quebra de contratos celebrados entre a Administração Pública e seus fornecedores e prestadores de serviços. Assim, embora seja penalizado o gestor irresponsável que deixa de ordenar, de autorizar ou de promover o cancelamento do montante de restos a pagar inscrito em valor superior ao permitido em lei[127], isto não significa que o gestor possa lesar o fornecedor de boa fé.

As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a fazenda federal, estadual ou municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originaram.[128]

As inscrições em Restos a Pagar e as demais formas de financiamento ou assunção de compromissos junto a terceiros deverão ser escrituradas de modo a evidenciar o montante e a variação da dívida pública no período, detalhando, pelo menos, a natureza e o tipo de credor[129].

No Poder Legislativo Federal, o detalhamento por órgão agrega as respectivas Casas e o Tribunal de Contas da União; no Poder Legislativo Estadual, a Assembléia Legislativa e os

[122] Lei nº 4320/64, art. 63.
[123] Lei nº 4320/64, art. 62.
[124] Moraes, Alexandre de. – Direito Constitucional – 20ª ed. – São Paulo: Atlas, 2006, pag.142.
[125] Lei nº 10.406 de 10/01/2002, art.422.
[126] CF, art. 37.
[127] Lei nº 10.028/2002, art. 2º.
[128] Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, art. 1º.
[129] LRF, art. 50, inciso V.

Tribunais de Contas; no Poder Legislativo do Distrito Federal, a Câmara Legislativa e o Tribunal de Contas do Distrito Federal; e no Poder Legislativo Municipal, a Câmara de Vereadores e o Tribunal de Contas do Município, onde houver.

O detalhamento por órgão, no Poder Judiciário Federal, agrega o Supremo Tribunal Federal, o Superior Tribunal de Justiça, a Justiça Federal, a Justiça do Trabalho, a Justiça Eleitoral, a Justiça Militar e a Justiça do DF e Territórios; no Poder Judiciário Estadual, o Tribunal de Justiça e outros, onde houver. Os municípios e o Distrito Federal não possuem detalhamento para o Poder Judiciário.

No detalhamento do Poder Executivo dos Estados, Distrito Federal e Municípios, considerar as respectivas Secretarias e os órgãos subordinados.

No Poder Executivo Federal os órgãos, para fins deste demonstrativo, agregam os Ministérios, bem como o Gabinete da Presidência da República e a Advocacia-Geral da União.

Para permitir maior transparência por meio da apuração líquida e total dos restos a pagar, estes deverão ser apresentados neste demonstrativo segregados em:

a) restos a pagar líquidos dos restos a pagar referentes a despesas intra-orçamentárias;
b) restos a pagar referentes a despesas intra-orçamentárias.

Os restos a pagar referentes a despesas intra-orçamentárias, quando existentes, poderão ser apresentados em uma tabela no final do demonstrativo, conforme descrito neste manual. Entretanto, caso não prejudique a transparência dos dados, o ente poderá optar por apresentá-los logo abaixo da linha totalizadora dos restos a pagar referentes a despesas intra-orçamentárias, no corpo do demonstrativo, contendo o mesmo nível de desdobramento dos outros restos a pagar.

03.09.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 9 – Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DOS RESTOS A PAGAR POR PODER E ÓRGÃO
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RREO – Anexo IX (LRF, art. 53, inciso V) R$ 1,00

PODER/ÓRGÃO	RESTOS A PAGAR PROCESSADOS E NÃO PROCESSADOS LIQUIDADOS					RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS					
	Inscritos		Pagos	Cancelados	Saldo	Inscritos		Liquidados	Pagos	Cancelados	Saldo
	Em Exercícios Anteriores	Em 31 de dezembro de <Exercício Anterior>				Em Exercícios Anteriores	Em 31 de dezembro de <Exercício Anterior>				
RESTOS A PAGAR (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIOS) (I)											
EXECUTIVO											
LEGISLATIVO											
JUDICIÁRIO											
MINISTÉRIO PÚBLICO											
RESTOS A PAGAR (INTRA-ORÇAMENTÁRIOS) (II)											
TOTAL (III) = (I + II)											

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

PODER/ÓRGÃO – Essa coluna identifica os itens Poder e Órgão. O detalhamento deverá ser feito por órgão dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e do Ministério Público. Os Municípios e o Distrito Federal deverão fazer o detalhamento por órgão dos Poderes Executivo e Legislativo.

RESTOS A PAGAR PROCESSADOS E NÃO PROCESSADOS LIQUIDADOS – Essa coluna identifica os saldos dos Restos a Pagar Processados inscritos, pagos, cancelados, e o Saldo a pagar, bem como dos Restos a Pagar Não Processados que tenham sido liquidados durante o exercício anterior.

Restos a Pagar Processados são as despesas empenhadas que já concluíram a fase de liquidação, a qual consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

Os Restos a Pagar Não Processados não mudam a sua natureza com a liquidação no exercício seguinte, considerando que sua inscrição só ocorre em 31 de dezembro.

Inscritos – Essa coluna identifica os saldos de Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados inscritos em exercícios anteriores e em 31 de dezembro do exercício anterior ao exercício de referência, e que já tiveram sua efetiva liquidação constatada.

Em Exercícios Anteriores – Essa coluna identifica o saldo de Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados inscritos em exercícios anteriores, excetuados aqueles inscritos em 31 de dezembro do exercício anterior ao exercício de referência.

Os saldos de Restos a Pagar Não-processados, que durante o exercício de referência são liquidados mas não pagos, deverão, no exercício seguinte, ser demonstrados na coluna Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados Inscritos em Exercícios Anteriores. Exemplo: Em 31.12. 2011, determinado Município inscreveu R$ 1.000,00 em Restos a Pagar Não-processados. Durante o exercício de 2012, liquidou todo o valor inscrito e pagou R$ 700,00, restando um saldo liquidado a pagar de R$ 300,00. Logo, no exercício de 2013, o saldo de R$ 300,00 deverá ser demonstrado na coluna Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados - Inscritos - Em Exercícios Anteriores.

Em 31 de dezembro de <Exercício Anterior> – Essa coluna identifica os saldos de Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados inscritos em 31 de dezembro do exercício anterior ao exercício de referência. Ex.: Se o período de referência do demonstrativo for JANEIRO A AGOSTO/2012, o título dessa coluna será “Em 31 de dezembro de 2011”.

Pagos – Essa coluna identifica os Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados inscritos e que já foram pagos, durante o exercício de referência.

Cancelados – Essa coluna identifica os Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados inscritos que, por algum motivo, tiveram de ser cancelados durante o exercício de referência.

Saldo – Essa coluna identifica os Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados inscritos, pendentes de pagamento.

RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS – Essa coluna identifica os saldos dos Restos a Pagar Não-processados, inscritos, liquidados, pagos, cancelados e o saldo a pagar.

Restos a Pagar Não-processados são as despesas empenhadas que ainda não concluíram a fase de liquidação.

Os Restos a Pagar Não-processados e liquidados no exercício de referência deverão permanecer demonstrados nas respectivas colunas de RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS, liquidados. Todavia, no exercício seguinte, os saldos liquidados a pagar deverão ser demonstrados na coluna RESTOS A PAGAR PROCESSADOS E NÃO PROCESSADOS LIQUIDADOS – Inscritos – Em Exercícios Anteriores.

Inscritos – Essa coluna identifica os saldos de Restos a Pagar Não-processados inscritos em exercícios anteriores e em 31 de dezembro do exercício anterior ao exercício de referência, e que ainda não tiveram sua efetiva liquidação constatada.

Em Exercícios Anteriores – Essa coluna identifica o saldo de Restos a Pagar Não-processados inscritos em exercícios anteriores, excetuados aqueles inscritos em 31 de

dezembro do exercício anterior ao exercício de referência, e que ainda não tiveram sua efetiva liquidação constatada.

Inscritos em 31 de dezembro de <Exercício Anterior> – Essa coluna identifica a totalidade dos Restos a Pagar Não-processados inscritos em 31 de dezembro do exercício anterior ao exercício de referência, e que ainda não tiveram sua efetiva liquidação constatada.

Ex.: Se o período de referência do demonstrativo for JANEIRO A AGOSTO/2012, serão demonstrados os Restos a Pagar Não-processados inscritos em 31 de dezembro de 2011.

Liquidados – Essa coluna identifica os Restos a Pagar Não-processados liquidados durante o exercício de referência.

Pagos – Essa coluna identifica os Restos a Pagar Não-processados inscritos que já foram pagos, durante o exercício de referência.

Cancelados – Essa coluna identifica os Restos a Pagar Não-processados inscritos que, por algum motivo, tiveram de ser cancelados durante o exercício de referência.

Saldo – Essa coluna identifica os Restos a Pagar Não-processados inscritos, pendentes de pagamento.

RESTOS A PAGAR (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIOS) (I) – Nessa linha, registrar o total dos restos a pagar, líquido dos restos a pagar referentes a despesas intra-orçamentárias.

EXECUTIVO – Nessa linha, registrar os valores do Poder Executivo, em cada esfera de governo (federal, estadual ou municipal), detalhados por órgão. No Poder Executivo Federal, para fins deste demonstrativo, serão discriminados os Ministérios, bem como o Gabinete da Presidência da República e a Advocacia-Geral da União. E no Poder Executivo dos Estados, Distrito Federal e Municípios, para fins deste demonstrativo, serão consideradas as respectivas Secretarias.

LEGISLATIVO – Nessa linha, registrar os valores do Poder Legislativo, em cada esfera de governo, (federal, estadual ou municipal), detalhados por órgão. No Poder Legislativo Federal, são as respectivas Casas Legislativas e o Tribunal de Contas da União; no Poder Legislativo Estadual, as Assembléias Legislativas e os Tribunais de Contas; no Poder Legislativo do Distrito Federal, a Câmara Legislativa e o Tribunal de Contas do Distrito Federal; e no Poder Legislativo Municipal, a Câmara de Vereadores e o Tribunal de Contas do Município, se houver.

JUDICIÁRIO – Nessa linha, registrar os valores do Poder Judiciário, em cada esfera de governo (federal, estadual ou municipal), detalhados por órgão. No Poder Judiciário Federal, são o Supremo Tribunal Federal, o Superior Tribunal de Justiça, a Justiça Federal, a Justiça do Trabalho, a Justiça Eleitoral, a Justiça Militar e a Justiça do DF e Territórios. No Poder Judiciário Estadual, o Tribunal de Justiça e outros, se houver.

MINISTÉRIO PÚBLICO – Nessa linha, registrar os valores totais do Ministério Público da União, no caso da União, e do Ministério Público Estadual, no caso dos Estados.

RESTOS A PAGAR (INTRA-ORÇAMENTÁRIOS) (II) – Nessa linha, registrar o total dos restos a pagar referentes a despesas intra-orçamentárias. Os restos a pagar relativos a despesas intra-orçamentárias, quando existentes, poderão ser apresentados em uma tabela no final do demonstrativo, contendo o mesmo nível de desdobramento dos demais restos a pagar. Entretanto, caso não prejudique a transparência dos dados, o ente poderá optar por apresentá-los logo abaixo dessa linha totalizadora, no corpo do demonstrativo, contendo o mesmo nível de desdobramento dos outros restos a pagar.

Quando não existentes tais restos a pagar, somente essa linha deverá ser apresentada e preenchida com um traço (–) em todas as colunas. Vide instrução de preenchimento no tópico 03.09.02– Preenchimento da Tabela dos Restos a Pagar relativos a Despesas Intra-Orçamentárias.

TOTAL (III) = (I + II) – Nessa linha, registrar o total das colunas RESTOS A PAGAR PROCESSADOS E NÃO PROCESSADOS LIQUIDADOS e RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS, representado pelo somatório das linhas RESTOS A PAGAR (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIOS) (I) e RESTOS A PAGAR (INTRA-ORÇAMENTÁRIOS) (II).

O total das colunas A PAGAR, tanto dos Restos a Pagar Processados quanto dos Não-processados, é o resultado dos Restos a Pagar Inscritos menos os Cancelados e menos os Pagos.

03.09.02 Preenchimento da Tabela dos Restos a Pagar Relativos a Despesas Intra-Orçamentárias

Os restos a pagar relativos às despesas intra-orçamentárias, quando existentes, poderão ser apresentados em uma tabela no final do demonstrativo, contendo o mesmo nível de desdobramento dos demais restos a pagar.

Por exemplo, supondo que os únicos restos a pagar existentes relativos a despesas intra-orçamentárias pertencem ao Poder Executivo, a tabela dos Restos a Pagar Relativos às Despesas Intra-Orçamentárias deve ser demonstrada conforme a Figura 1.

PODER/ÓRGÃO	RESTOS A PAGAR PROCESSADOS E NÃO PROCESSADOS LIQUIDADOS					RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS					
	Inscritos		Pagos	Cancelados	Saldo	Inscritos		Liquidados	Pagos	Cancelados	Saldo
	Em Exercícios Anteriores	Em 31 de dezembro de <Exercício Anterior>				Em Exercícios Anteriores	em 31 de dezembro de <Exercício Anterior>				
RESTOS A PAGAR (INTRA-ORÇAMENTÁRIOS) EXECUTIVO											
TOTAL											
FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>											

Figura 1

03.10.00 ANEXO X – DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – MDE

O Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE apresenta os recursos públicos destinados à educação, provenientes da receita resultante de impostos e das receitas vinculadas ao ensino, as despesas com a MDE por vinculação de receita, os acréscimos ou decréscimos nas transferências do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB, o cumprimento dos limites constitucionais e outras informações para controle financeiro.

A apresentação deste demonstrativo está prevista no ordenamento jurídico. O art. 72 da Lei nº 9.394/96, Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional – LDB prevê a publicação nos relatórios expressos na Constituição. O art. 165 da Constituição determina a publicação até trinta dias após o encerramento de cada bimestre do Relatório Resumido da Execução Orçamentária. Adicionalmente, o art. 52 da Lei Complementar nº 101, de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, reafirma o prazo de publicação e informa a sua abrangência.

Também constitui fator determinante para a elaboração do demonstrativo, o disposto no art. 25, § 1º, inciso IV, alínea b, da LRF, que determina, como condição para o recebimento de Transferências Voluntárias por parte do ente da Federação, o cumprimento dos limites constitucionais relativos à educação e à saúde.

Ressalta-se que a Portaria nº 844, de 8 de julho de 2008, do MEC determina o preenchimento – no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios – das informações relativas à MDE nos formulários do Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação – SIOPE, condição indispensável para a realização de transferências voluntárias pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE. Assim sendo, até trinta dias após o encerramento do primeiro bimestre do exercício subseqüente, deverão ser utilizados os formulários do SIOPE que poderão ser obtidos no site: www.fnde.gov.br.

A União aplicará, anualmente, em MDE, nunca menos de dezoito por cento, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências[130]. Portanto, a observação quanto ao cumprimento do limite mínimo é anual.

A parcela da arrecadação de impostos transferida pela União aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, ou pelos Estados aos respectivos Municípios, não é considerada, para efeito do cálculo previsto no parágrafo anterior, na receita do governo que a transferir[131]. Assim sendo, tal parcela deverá ser deduzida da base de cálculo da receita, do ente transferidor, para apuração dos limites mínimos estabelecidos constitucionalmente.

[130] CF, art. 212, *caput*.
[131] CF, art. 212, § 1º.

Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios destinarão parte dos recursos a serem aplicados em MDE à manutenção e desenvolvimento da educação básica e à remuneração condigna dos trabalhadores da educação[132].

A distribuição dos recursos e de responsabilidades entre o Distrito Federal, os Estados e seus Municípios é assegurada mediante a criação, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, de um Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB, de natureza contábil[133]. Proporção não inferior a 60% (sessenta por cento) desses fundos será destinada ao pagamento dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício[134].

Os fundos de cada Estado e do Distrito Federal serão constituídos por 20% (vinte por cento) das seguintes receitas[135]:

a) produto da arrecadação do imposto sobre transmissão *causa mortis* e doações – ITCD;
b) produto da arrecadação do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e prestação de serviços – ICMS (inclusive o valor recebido a título de transferências financeiras da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, que dispõe sobre ICMS);
c) produto da arrecadação do imposto sobre a propriedade de veículos automotores – IPVA;
d) parcela do produto da arrecadação do imposto que a União eventualmente instituir no exercício da sua competência tributária residual destinada ao Distrito Federal e aos Estados;
e) parcela do produto da arrecadação do imposto sobre a propriedade territorial rural – ITR – destinada aos Municípios;
f) parcelas do produto da arrecadação do imposto sobre rendas e proventos de qualquer natureza – IR – e do imposto sobre produtos industrializados – IPI – devidas ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal – FPE – e ao Fundo de Participação dos Municípios – FPM;
g) parcela do IPI devida aos Estados e ao Distrito Federal proporcionalmente às respectivas exportações de produtos industrializados; e
h) receitas da dívida ativa tributária relativa aos impostos acima mencionados, bem como juros e multas eventualmente incidentes.

Os recursos serão distribuídos entre cada Estado, seus Municípios e o Distrito Federal, proporcionalmente ao número de alunos das diversas etapas e modalidades da educação básica presencial, matriculados nas respectivas redes, nos respectivos âmbitos de atuação prioritária[136].

[132] ADCT, art. 60, *caput*.
[133] ADCT, art. 60, I.
[134] ADCT, art. 60, XII; e Lei nº 11.494, de 2007, art. 22.
[135] ADCT, art. 60, II; e Lei nº 11.494, de 2007, art. 3º.
[136] ADCT, art. 60, II; e Lei nº11.494, de 2007, art. 9º, § 1º.

A porcentagem acima mencionada dos recursos de constituição dos fundos será alcançada gradativamente nos seus primeiros 3 (três) anos de vigência[137]. A partir do exercício financeiro de 2010, serão incorporados ao FUNDEB de cada Estado e do Distrito Federal:

a) 20% (vinte por cento) da arrecadação relativa ao ICMS, às parcelas da arrecadação do IR e do IPI transferidas ao FPE e ao FPM, e à parcela da arrecadação do IPI entregue aos estados proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados; e[138]
b) 20% (vinte por cento) da arrecadação relativa ao ITCD, ao IPVA, à parcela pertencente aos Estados e ao Distrito Federal da arrecadação do imposto que a União vier a instituir com base em sua competência tributária residual, e à parcela pertencente aos Municípios do ITR[139].

De acordo com a 4ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, os valores relativos aos recursos que compõem a base de cálculo referente à formação de cada FUNDEB deverão ser registrados em contas contábeis retificadoras de cada uma das receitas orçamentárias, criadas especificamente para esse fim, que terão o mesmo código da classificação orçamentária, com o primeiro dígito substituído pelo número 9[140].

Não poderá ser deduzida da base de cálculo das receitas, para fins de apuração dos percentuais de aplicação em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, qualquer parcela de receita vinculada ao Fundo de Combate à Pobreza, ou qualquer outra parcela de receita vinculada a fundo ou despesa.

A União complementará os recursos de cada FUNDEB, sempre que, em cada Estado e no Distrito Federal, o valor por aluno não alcançar o mínimo definido nacionalmente[141]. A partir do exercício financeiro de 2010, essa complementação será de, no mínimo, 10% (dez por cento) do total dos recursos que compõem o FUNDEB[142], vedada a utilização dos recursos provenientes da arrecadação da contribuição social do salário-educação[143].

Para efeito do cumprimento dos percentuais mínimos de aplicação em MDE, devem ser contabilizadas as transferências constitucionais, mas não as voluntárias, ainda que sejam aplicadas em ações próprias de MDE.

A complementação da União observará o cronograma da programação financeira do Tesouro Nacional e contemplará pagamentos mensais de, no mínimo, 5% (cinco por cento) da complementação anual, a serem realizados até o último dia útil de cada mês, assegurados os repasses de, no mínimo, 45% (quarenta e cinco por cento) até 31 de julho, de 85% (oitenta e

[137] ADCT, art.60, § 5°, *caput*; e Lei nº 11.494, de 2007, art. 31, § 1º.
[138] ADCT, art.60, § 5º, I, a); e Lei nº 11.494, de 2007, art. 31, § 1º, I, a).
[139] ADCT, art.60, § 5º, II, a); e Lei nº 11.494, de 2007, art. 31, § 1º, II, a).
[140] Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 4ª edição, Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários.
[141] ADCT, art. 60, V; e Lei nº 11.494, de 2007, art. 4º, *caput*.
[142] ADCT, art. 60, VII, a); e Lei nº 11.494, de 2007, art. 6º.
[143] ADCT, art. 60, V; e Lei nº 11.494, de 2007, art. 5º, § 1º.

cinco por cento) até 31 de dezembro de cada ano, e de 100% (cem por cento) até 31 de janeiro do exercício imediatamente subseqüente.[144].

Para fins de apuração da despesa com educação, devem ser excluídas as duplicidades, tais como as decorrentes de repasses de recursos intra-orçamentários entre órgãos e entidades, com exceção da contribuição patronal para o Regime Próprio de Previdência dos Servidores – RPPS, de que trata o art. 40 da Constituição, referente aos servidores ativos da área da educação, a qual deve ser considerada no cálculo da despesa mínima com MDE e FUNDEB.

No exemplo ilustrado na Figura 1, observa-se que uma entidade da administração indireta pode receber repasses diretamente para a execução de programas e também por meio do órgão superior. Em ambos os casos, a entidade contrata instrutores, adquire material didático, etc. Para evitar a dupla contagem, deve-se considerar no cálculo da despesa com MDE apenas as operações finais; os repasses recebidos do órgão superior serão excluídos do cálculo, embora isso não esteja explicitado no Demonstrativo.

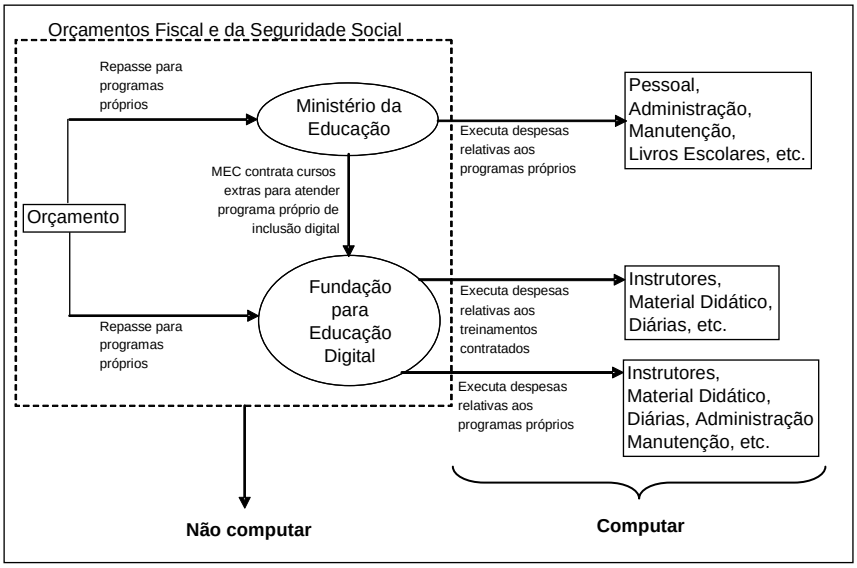


Figura 1

Os valores devem ser expressos de maneira a não prejudicar a transparência das contas públicas, e a atender às necessidades do controle a ser exercido pelos órgãos competentes e pela sociedade.

[144] Lei nº 11.494 de 2007, art. 6º, § 1º.

A Figura 2 demonstra o Quadro de Financiamento do Ensino.

FINANCIAMENTO DO ENSINO

UNIÃO	
MÍNIMO de 18% dos Impostos na MDE	
Receita Resultante de Impostos	- II - Imposto sobre Importação - IE - Imposto sobre Exportação - IR - Imposto sobre Rendas e Proventos de Qualquer Natureza - IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados - IOF - Imposto sobre Operações Financeiras - ITR - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural

ESTADOS	
MÍNIMO de 25% dos Impostos e Transferências na MDE	
Receita Resultante de Impostos	- ITCD - Impostos s/ Transmissão "causa mortis" e Doação - IPVA - Imposto s/ Propriedade de Veículos Automotores - IRRF - Imposto de Renda Retido na Fonte - ICMS - Imposto s/ Circulação de Mercad. e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
Tranferências	- FPE - Fundo de Participação dos Estados e DF - Desoneração ICMS (LC 87/96) - Cota-Parte IPI Exportação - Cota-Parte IOF Ouro

MUNICÍPIOS	
MÍNIMO de 25% dos Impostos e Transferências na MDE	
Receita Resultante de Impostos	- IPTU - Imposto s/ Propriedade Territorial Urbana - ITBI - Imposto s/ Transmissão de Bens "Inter Vivos" - ISS - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - IRRF - Imposto de Renda Retido na Fonte - ITR - Imposto Territorial Rural (Caso tenha optado por fiscalizar e cobrar, conforme CF, art. 153, §4º, III)
Tranferências	- Cota-Parte ITR (Caso não tenha optado por fiscalizar e cobrar, conforme CF, art. 153, §4º, III) - Cota-Parte IPVA - Cota-Parte IOF Ouro - FPM - Fundo de Participação dos Municípios - Desoneração ICMS (LC 87/96) - Cota-Parte IPI Exportação - Cota-Parte ICMS

DISTRITO FEDERAL	
MÍNIMO de 25% dos Impostos e Transferências na MDE	
Receita Resultante de Impostos	- ITCD - Impostos s/ Transmissão "causa mortis" e Doação - IPVA - Imposto s/ Propriedade de Veículos Automotores - IRRF - Imposto de Renda Retido na Fonte - ICMS - Imposto s/ Circulação de Mercad. e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - IPTU - Imposto s/ Propriedade Territorial Urbana - ITBI - Imposto s/ Transmissão de Bens "Inter Vivos" - ISS - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ICMS/ISS - Simples
Tranferências	- FPE - Fundo de Participação dos Estados e DF - FPM - Fundo de Participação dos Municípios - Desoneração ICMS (LC 87/96) - Cota-Parte IPI Exportação - Cota-Parte ITR (Considerando que o DF não optou por fiscalizar e cobrar, conforme CF, art. 153, §4º, III)

Figura 2

A Figura 3 demonstra o Quadro de Financiamento do FUNDEB.

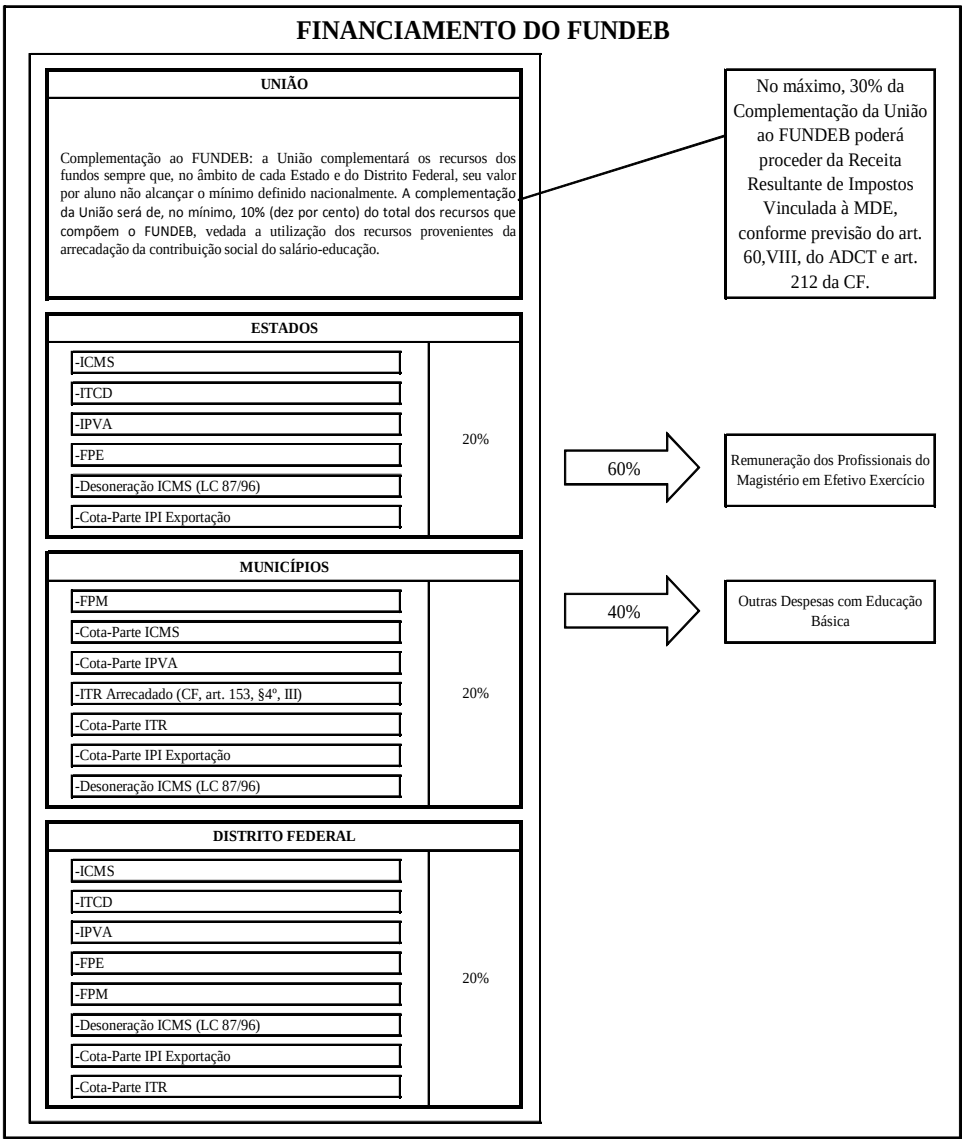


Figura 3

03.10.01 Instruções de Preenchimento – UNIÃO

Tabela 10 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE – UNIÃO

RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – MDE
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RREO – Anexo X (LDB, Art. 72) R$1,00

RECEITAS DO ENSINO

RECEITA DE IMPOSTOS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (c) = (b/a)x100
1- TOTAL DA RECEITA DE IMPOSTOS					
1.1- Receita Resultante do Imposto sobre Importação – II					
II					
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do II					
Dívida Ativa do II					
Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do II					
(–) Deduções da Receita do II					
1.2- Receita Resultante do Imposto sobre Exportação – IE					
IE					
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IE					
Dívida Ativa do IE					
Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IE					
(–) Deduções da Receita do IE					
1.3- Receita Resultante do Imposto sobre Rendas – IR					
IR					
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IR					
Dívida Ativa do IR					
Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IR					
(–) Deduções da Receita do IR					
1.4- Receita Resultante do Imposto Territorial Rural – ITR					
ITR					
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ITR					
Dívida Ativa do ITR					
Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do ITR					
(–) Deduções da Receita do ITR					
1.5- Receita Resultante do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI					
IPI					
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IPI					
Dívida Ativa do IPI					
Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IPI					
(–) Deduções da Receita do IPI					
1.6- Receita Resultante do Imposto sobre Operações Financeiras – IOF					
IOF					
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IOF					
Dívida Ativa do IOF					
Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IOF					
(–) Deduções da Receita do IOF					
1.7- Receita Resultante do Imposto sobre Operações Financeiras com Ouro – IOF-Ouro					
IOF-Ouro					
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IOF-Ouro					
Dívida Ativa do IOF-Ouro					
Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IOF-Ouro					
(–) Deduções da Receita do IOF-Ouro					

DEDUÇÕES DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (c) = (b/a)x100
2- FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS ESTADOS (21,5% de (1.3 + 1.5))					
3- FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS[1] (23,5% de (1.3 + 1.5))					
4- IPI-EXPORTAÇÃO REPASSADO AOS ESTADOS E DISTRITO FEDERAL (10% de 1.5)					
5- IOF-OURO REPASSADO AOS ESTADOS, DISTRITO FEDERAL E MUNICÍPIOS[2] (1.7)					
6- ITR REPASSADO AOS MUNICÍPIOS (50% de 1.4)					
7- TOTAL DAS DEDUÇÕES DE TRANSF. CONST. (2+3 + 4 + 5 + 6)					
8- TOTAL DA RECEITA LÍQUIDA DE IMPOSTOS (1 – 7)					

RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (c) = (b/a)x100
9- RECEITA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO					
10- RECEITA DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO					
11- OUTRAS RECEITAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO					
12- TOTAL DAS RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (9 + 10 + 11)					

(Continua)

(Continuação)

MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO

RECEITAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (c) = (b/a)x100
13- IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS DESTINADAS À MDE (18% de 8)					
DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE	**DOTAÇÃO INICIAL**	**DOTAÇÃO ATUALIZADA (d)**	**DESPESAS LIQUIDADAS No Bimestre**	**Até o Bimestre (e)**	**% (f) = (e/d)x100**
14- COMPLEMENTAÇÃO DA UNIÃO AO FUNDEB – PARCELA PROVENIENTE DOS IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS DESTINADOS À MDE					
15- EDUCAÇÃO INFANTIL					
16- ENSINO FUNDAMENTAL					
17- ENSINO MÉDIO					
18- ENSINO SUPERIOR					
19- ENSINO PROFISSIONAL NÃO INTEGRADO AO ENSINO REGULAR					
20- OUTRAS					
21- TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE (14+15 + 16 + 17 + 18 + 19 + 20)					

DEDUÇÕES CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL	VALOR
22- RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO	
23- CANCELAMENTO, NO EXERCÍCIO, DE RESTOS A PAGAR INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO = (36 p)	
24- DESPESAS CUSTEADAS COM O SUPERÁVIT FINANCEIRO, DO EXERCÍCIO ANTERIOR, DOS RECURSOS DE IMPOSTOS	
25- TOTAL DAS DEDUÇÕES CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL (22 + 24) [3]	
26- MÍNIMO DE 18% DAS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS EM MDE[4] ((21-25) / (8)) x 100%	

CÁLCULO DO LIMITE COM A COMPLEMENTAÇÃO DA UNIÃO AO FUNDEB

COMPLEMENTAÇÃO DA UNIÃO	NO BIMESTRE <Mês Anterior>/ <Exercício de Referência> Valor (g)	%[2] (h) = (g/29)x100	NO BIMESTRE <Mês Atual>/ <Exercício de Referência> Valor (i)	%[5] (j) = (i/29)x100	ATÉ O BIMESTRE Valor (l)	% [6] (m)=(l/29)x100
27- PROGRAMAS PARA MELHORIA DA QUALIDADE DA EDUCAÇÃO BÁSICA (ATÉ 10% DO VALOR ANUAL)						
28- OUTROS						
29- TOTAL DA COMPLEMENTAÇÃO DA UNIÃO EM <EXERCÍCÍO> (27 + 28)						

LIMITE DE COMPLEMENTAÇÃO DA UNIÃO	LIMITE ANUAL	ATÉ O BIMESTRE Valor (n)	% (o)=n/(29l)x100
30- COMPLEMENTAÇÃO DA UNIÃO PROVENIENTE DA RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO (ATÉ 30% DO TOTAL DA COMPLEMENTAÇÃO)	<30% DO TOTAL DA COMPLEM.>		

OUTRAS INFORMAÇÕES PARA CONTROLE

OUTRAS DESPESAS CUSTEADAS COM AS RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (d)	DESPESAS LIQUIDADAS No Bimestre	Até o Bimestre (e)	% (f) = (e/d)x100
31- DESPESAS CUSTEADAS COM A CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO					
31.1- Educação Infantil					
31.2- Ensino Fundamental					
31.3- Ensino Médio					
31.4- Outras					
32- DESPESAS CUSTEADAS COM OPERAÇÕES DE CRÉDITO					
33- DESPESAS CUSTEADAS COM OUTRAS RECEITAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO					
33.1- Educação Infantil					
33.2- Ensino Fundamental					
33.3- Ensino Médio					
33.4- Ensino Superior					
33.5- Outras					
34- TOTAL DAS OUTRAS DESPESAS CUSTEADAS COM RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (31+32 + 33)					
35- TOTAL GERAL DAS DESPESAS COM MDE (21 + 34)					

RESTOS A PAGAR INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO	SALDO ATÉ O BIMESTRE	CANCELADO EM <EXERCÍCIO> (p)
36- RESTOS A PAGAR DE DESPESAS COM MDE		

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

[1] CF, art. 159, I, alíneas "b" e "d".

[2] CF, art. 153, §5º.

[3] O item 23 não foi incluído na soma em função de determinação do TCU por meio do Acórdão nº 2316/2008-Plenário.

[4] Limites mínimos anuais a serem cumpridos no encerramento do exercício.

[5] A complementação da União contemplará pagamentos mensais de, no mínimo, cinco por cento da complementação anual.

[6] Serão assegurados os repasses de, no mínimo, 45% da complementação anual até 31 de julho, 85% até 31de dezembro e 100% até 31 de janeiro do exercício subsequente.

RECEITAS DO ENSINO – Título do quadro que se destina a identificar as receitas utilizadas como base de cálculo para a apuração dos recursos mínimos aplicáveis no ensino, previstos na Constituição, caput do art. 212 e Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT, art. 60, e as outras receitas vinculadas ao ensino.

RECEITA DE IMPOSTOS – Essa coluna identifica a receita resultante de impostos. Inclui as receitas de impostos, receitas de dívida ativa de impostos, multas, juros de mora, atualização monetária e outros encargos resultantes de impostos e da dívida ativa de impostos, e outras receitas correntes resultantes de impostos.

PREVISÃO INICIAL – Essa coluna identifica os valores da previsão inicial das receitas, constantes da Lei Orçamentária Anual – LOA, que permanecerão inalterados durante todo o exercício, refletindo a posição inicial da LOA.

PREVISÃO ATUALIZADA (a) – Essa coluna identifica os valores da previsão atualizada das receitas para o exercício de referência, que deverão refletir a parcela da reestimativa da receita utilizada para abertura de créditos adicionais, as novas naturezas de receita não previstas na LOA e o remanejamento entre naturezas de receita. Se não ocorrer nenhum dos eventos mencionados, a coluna da previsão atualizada deverá identificar os mesmos valores da coluna previsão inicial.

RECEITAS REALIZADAS – Essa coluna identifica os valores das receitas efetivamente realizadas, e arrecadadas diretamente pelo órgão, ou por meio de outras instituições, tais como a rede bancária, no bimestre de referência e até o bimestre de referência, bem como o percentual realizado em relação à previsão atualizada.

% (c)=(b/a)x100 – Essa coluna identifica o percentual das receitas realizadas no exercício de referência em relação à previsão atualizada, ou seja, o valor da coluna (b) dividido pelo valor da coluna (a) multiplicado por cem (100).

1- TOTAL DA RECEITA DE IMPOSTOS – Nessa linha, registrar o somatório das receitas de impostos, propriamente ditos, os valores dos juros, multas e outros encargos dos impostos, as receitas da dívida ativa de impostos, compreendendo o principal, os juros de mora, a atualização monetária e as multas resultantes de dívida ativa de impostos, excluídas as respectivas deduções (restituições, descontos, retificações e outras).

Imposto é a modalidade de tributo, cuja obrigação tem por fato gerador situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

1.1- Receita Resultante do Imposto sobre Importação – II – Nessa linha, registrar o somatório dos seguintes valores:

a) Imposto sobre Importação de Produtos Estrangeiros – II;
b) Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do II;
c) Dívida Ativa do II;
d) Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do II;
e) (–) Deduções da Receita do II.

II – Nessa linha, registrar o Imposto sobre Importação, pelo valor bruto.

Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do II – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias decorrentes de rendimentos destinados à indenização pelo atraso no cumprimento da obrigação, representando o resultado de aplicações impostas ao contribuinte faltoso, como sanção legal no campo tributário, além de outros encargos resultantes do II.

Dívida Ativa do II – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita oriunda dos créditos do ente contra terceiros, resultante do II, inscritos na Dívida Ativa por não terem sido liquidados na época do seu vencimento.

Constituem Dívida Ativa[145], a partir da data de sua inscrição e depois de apurada a sua liquidez e certeza, as importâncias relativas a tributos, multas e demais créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária e não tributária, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento. No caso dessa linha, deverão ser informadas somente as receitas de Dívida Ativa oriundas do II.

Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do II – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias impostas aos contribuintes pelo não cumprimento de obrigações para com a Fazenda Pública, no transcurso do prazo exigível, incidente sobre a Dívida Ativa oriunda do II.

(–) **Deduções da Receita do II** – Nessa linha, informar o valor das deduções da receita do II, ou seja, eventuais restituições (tributos recebidos a maior ou indevidamente), descontos, retificações (correção de dados), dentre outras. Esse valor deverá ser apresentado entre parênteses.

1.2- Receita Resultante do Imposto sobre Exportação – IE – Nessa linha, registrar o somatório dos seguintes valores:

a) Imposto sobre Exportação de Produtos Nacionais ou Nacionalizados – IE;
b) Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IE;
c) Dívida Ativa do IE;
d) Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IE;
e) (–) Deduções da Receita do IE.

IE – Nessa linha, registrar o Imposto sobre Exportação, pelo valor bruto.

Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IE – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias decorrentes de rendimentos destinados à indenização pelo atraso no cumprimento da obrigação, representando o resultado de aplicações impostas ao contribuinte faltoso, como sanção legal no campo tributário, além de outros encargos resultantes do IE.

[145] Lei nº 4.320/64, art. 39

Dívida Ativa do IE – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita oriunda dos créditos do ente contra terceiros, resultante do IE, inscrito na Dívida Ativa por não ter sido liquidado na época do seu vencimento.

Constituem Dívida Ativa, a partir da data de sua inscrição e depois de apurada a sua liquidez e certeza, as importâncias relativas a tributos, multas e demais créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária e não tributária, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento. No caso dessa linha, deverão ser informadas somente as receitas de Dívida Ativa oriundas do IE.

Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IE – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias impostas aos contribuintes pelo não cumprimento de obrigações para com a Fazenda Pública, no transcurso do prazo exigível, incidente sobre a Dívida Ativa oriunda do IE.

(–) **Deduções da Receita do IE** – Nessa linha, informar o valor das deduções da receita do IE, ou seja, eventuais restituições (tributos recebidos a maior ou indevidamente), descontos, retificações (correção de dados), dentre outras. Esse valor deverá ser apresentado entre parênteses.

1.3- Receita Resultante do Imposto sobre Rendas – IR – Nessa linha, registrar o somatório dos seguintes valores:

a) Imposto sobre Rendas e Proventos de Qualquer Natureza – IR;
b) Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IR;
c) Dívida Ativa do IR;
d) Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IR;
e) (–) Deduções da Receita do IR.

IR – Nessa linha, registrar o Imposto sobre Rendas, pelo valor bruto.

Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IR – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias decorrentes de rendimentos destinados a indenização pelo atraso no cumprimento da obrigação, representando o resultado de aplicações impostas ao contribuinte faltoso, como sanção legal no campo tributário, além de outros encargos resultantes do IR.

Dívida Ativa do IR – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita oriunda dos créditos do ente contra terceiros, resultante do IR, inscrito na Dívida Ativa por não ter sido liquidado na época do seu vencimento.

Constituem Dívida Ativa, a partir da data de sua inscrição e depois de apurada a sua liquidez e certeza, as importâncias relativas a tributos, multas e demais créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária e não tributária, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento. No caso dessa linha, deverão ser informadas somente as receitas de Dívida Ativa oriundas do IR.

Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IR – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias impostas aos contribuintes pelo não cumprimento de obrigações para com a Fazenda Pública, no transcurso do prazo exigível, incidente sobre a Dívida Ativa oriunda do IR.

(–) **Deduções da Receita do IR** – Nessa linha, informar o valor das deduções da receita do IR, ou seja, eventuais restituições (tributos recebidos a maior ou indevidamente), descontos, retificações (correção de dados), dentre outras. Esse valor deverá ser apresentado entre parênteses.

1.4- Receita Resultante do Imposto Territorial Rural – ITR – Nessa linha, registrar o somatório dos seguintes valores:

a) Imposto sobre Propriedade Territorial Rural – ITR;
b) Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ITR;
c) Dívida Ativa do ITR;
d) Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do ITR;
e) (–) Deduções da Receita do ITR.

ITR – Nessa linha, registrar o Imposto Territorial Rural, pelo valor bruto.

Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ITR – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias decorrentes de rendimentos destinados à indenização pelo atraso no cumprimento da obrigação, representando o resultado de aplicações impostas ao contribuinte faltoso, como sanção legal no campo tributário, além de outros encargos resultantes do ITR.

Dívida Ativa do ITR – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita oriunda dos créditos do ente contra terceiros, resultante do ITR, inscritos na Dívida Ativa por não terem sido liquidados na época do seu vencimento.

Constituem Dívida Ativa, a partir da data de sua inscrição e depois de apurada a sua liquidez e certeza, as importâncias relativas a tributos, multas e demais créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária e não tributária, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento. No caso dessa linha, deverão ser informadas somente as receitas de Dívida Ativa oriundas do ITR.

Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do ITR – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias impostas aos contribuintes pelo não cumprimento de obrigações para com a Fazenda Pública, no transcurso do prazo exigível, incidente sobre a Dívida Ativa oriunda do ITR.

(–) **Deduções da Receita do ITR** – Nessa linha, informar o valor das deduções da receita do ITR, ou seja, eventuais restituições (tributos recebidos a maior ou indevidamente), descontos, retificações (correção de dados), dentre outras. Esse valor deverá ser apresentado entre parênteses.

1.5- Receita Resultante do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI – Nessa linha, registrar o somatório dos seguintes valores:

a) Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI;
b) Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IPI;
c) Dívida Ativa do IPI;
d) Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IPI;
e) (–) Deduções da Receita do IPI.

IPI – Nessa linha, registrar o Imposto sobre Produtos Industrializados, pelo valor bruto.

Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IPI – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias decorrentes de rendimentos destinados a indenização pelo atraso no cumprimento da obrigação, representando o resultado de aplicações impostas ao contribuinte faltoso, como sanção legal no campo tributário, além de outros encargos resultantes do IPI.

Dívida Ativa do IPI – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita oriunda dos créditos do ente contra terceiros, resultante do IPI, inscritos na Dívida Ativa por não terem sido liquidados na época do seu vencimento.

Constituem Dívida Ativa, a partir da data de sua inscrição e depois de apurada a sua liquidez e certeza, as importâncias relativas a tributos, multas e demais créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária e não tributária, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento. No caso dessa linha, deverão ser informadas somente as receitas de Dívida Ativa oriundas do IPI.

Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IPI – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, o valor da receita arrecadada com penalidades pecuniárias impostas aos contribuintes pelo não cumprimento de obrigações para com a Fazenda Pública, no transcurso do prazo exigível, incidente sobre a Dívida Ativa oriunda do IPI.

(–) Deduções da Receita do IPI – Nessa linha, informar o valor das deduções da receita do IPI, ou seja, eventuais restituições (tributos recebidos a maior ou indevidamente), descontos, retificações (correção de dados), dentre outras. Esse valor deverá ser apresentado entre parênteses.

1.6- Receita Resultante do Imposto sobre Operações Financeiras – IOF – Nessa linha, registrar o somatório dos seguintes valores:

a) Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, e sobre Operações Relativas a Títulos e Valores Mobiliários – IOF;
b) Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IOF;
c) Dívida Ativa do IOF;
d) Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IOF;
e) (–) Deduções da Receita do IOF.

Os valores referentes ao IOF-Ouro deverão ser informados no item 1.7.

IOF – Nessa linha, registrar o Imposto sobre Operações Financeiras, pelo valor bruto.

Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IOF – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias decorrentes de rendimentos destinados a indenização pelo atraso no cumprimento da obrigação, representando o resultado de aplicações impostas ao contribuinte faltoso, como sanção legal no campo tributário, além de outros encargos resultantes do IOF.

Dívida Ativa do IOF – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita oriunda dos créditos do ente contra terceiros, resultante do IOF, inscritos na Dívida Ativa por não terem sido liquidados na época do seu vencimento.

Constituem Dívida Ativa, a partir da data de sua inscrição e depois de apurada a sua liquidez e certeza, as importâncias relativas a tributos, multas e demais créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária e não tributária, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento. No caso dessa linha, deverão ser informadas somente as receitas de Dívida Ativa oriundas do IOF.

Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IOF – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, o valor da receita arrecadada com penalidades pecuniárias impostas aos contribuintes pelo não cumprimento de obrigações para com a Fazenda Pública, no transcurso do prazo exigível, incidente sobre a Dívida Ativa oriunda do IOF.

(–) **Deduções da Receita do IOF** – Nessa linha, informar o valor das deduções da receita do IOF, ou seja, eventuais restituições (tributos recebidos a maior ou indevidamente), descontos, retificações (correção de dados), dentre outras. Esse valor deverá ser apresentado entre parênteses.

1.7- Receita Resultante do Imposto sobre Operações Financeiras com Ouro – IOF-Ouro – Nessa linha, registrar o somatório dos seguintes valores:

f) Imposto sobre Operações Financeiras com Ouro – IOF-Ouro;
g) Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IOF-Ouro;
h) Dívida Ativa do IOF-Ouro;
i) Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IOF-Ouro;
j) (–) Deduções da Receita do IOF-Ouro.

IOF-Ouro – Nessa linha, registrar o Imposto sobre Operações Financeiras com Ouro, pelo valor bruto.

Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IOF-Ouro – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias decorrentes de rendimentos destinados a indenização pelo atraso no cumprimento da obrigação, representando o resultado

de aplicações impostas ao contribuinte faltoso, como sanção legal no campo tributário, além de outros encargos resultantes do IOF-Ouro.

Dívida Ativa do IOF-Ouro – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita oriunda dos créditos do ente contra terceiros, resultante do IOF-Ouro, inscritos na Dívida Ativa por não terem sido liquidados na época do seu vencimento.

Constituem Dívida Ativa, a partir da data de sua inscrição e depois de apurada a sua liquidez e certeza, as importâncias relativas a tributos, multas e demais créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária e não tributária, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento. No caso dessa linha, deverão ser informadas somente as receitas de Dívida Ativa oriundas do IOF-Ouro.

Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IOF-Ouro – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, o valor da receita arrecadada com penalidades pecuniárias impostas aos contribuintes pelo não cumprimento de obrigações para com a Fazenda Pública, no transcurso do prazo exigível, incidente sobre a Dívida Ativa oriunda do IOF-Ouro.

(–) **Deduções da Receita do IOF-Ouro** – Nessa linha, informar o valor das deduções da receita do IOF, ou seja, eventuais restituições (tributos recebidos a maior ou indevidamente), descontos, retificações (correção de dados), dentre outras. Esse valor deverá ser apresentado entre parênteses.

DEDUÇÕES DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS – Essa coluna identifica os valores referentes às transferências constitucionais concedidas aos Estados e Distrito Federal e aos Municípios, decorrentes da repartição de impostos. O valor obtido deverá ser deduzido da RECEITA DE IMPOSTOS a fim de se obter a RECEITA LÍQUIDA DE IMPOSTOS, base de cálculo para a apuração do limite mínimo estabelecido na Constituição.

Até a segunda edição do MDF, nesse campo, eram incluídos também os valores referentes à desvinculação de receitas de impostos da União. A partir de 2011 esses valores não poderão mais ser deduzidos para cálculo do total da receita líquida de impostos, conforme estabelece a Emenda Constitucional nº 59 de 2009.

2- FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS ESTADOS (21,5% de (1.3 + 1.5)) – Nessa linha, registrar a transferência constitucional aos Estados e Distrito Federal do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal, constituído por 21,5% (vinte e um inteiros e cinco décimos por cento) do produto da arrecadação do Imposto sobre Rendas e Imposto sobre Produtos Industrializados.

3- FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS (23,5% de (1.3 + 1.5)) – Nessa linha, registrar a transferência constitucional aos Municípios do Fundo de Participação dos Municípios, constituído por 23,5% (vinte e três inteiros e cinco décimos por cento) do produto da arrecadação do Imposto sobre Rendas e Imposto sobre Produtos Industrializados, conforme CF, art. 159, I, alíneas "b" e "d".

4- IPI-EXPORTAÇÃO REPASSADO AOS ESTADOS E DISTRITO FEDERAL (10% de 1.5) – Nessa linha, registrar a transferência constitucional aos Estados e Distrito Federal de parcela do IPI, constituído por 10% (dez por cento) do valor da arrecadação do IPI que deverá ser entregue aos Estados e Distrito Federal proporcionalmente ao valor das exportações de produtos industrializados.

5- IOF-OURO REPASSADO AOS ESTADOS, DISTRITO FEDERAL E MUNICÍPIOS (1.7) – Nessa linha, registrar a transferência constitucional aos Estados, Distrito Federal e Municípios da parcela do IOF incidente sobre o ouro, constituído por 30% (trinta por cento) do valor da arrecadação do IOF-Ouro que será destinada para Estados e Distrito Federal e por 70% (setenta por cento) do valor da arrecadação do IOF-Ouro que será destinada aos Municípios.

6- ITR REPASSADO AOS MUNICÍPIOS (50% de 1.4) – Nessa linha, registrar a transferência constitucional aos Municípios da parcela do ITR. Pertence aos Municípios, 50% do produto da arrecadação sobre o ITR.

7- TOTAL DAS DEDUÇÕES DE TRANSF. CONST. (2+3+4+5+6+7) – Nessa linha, registrar o somatório das deduções referentes às transferências constitucionais da União aos Estados, Distrito Federal e Municípios.

8- TOTAL DA RECEITA LÍQUIDA DE IMPOSTOS (1 – 7) – Nessa linha, registrar o total da receita líquida de impostos (deduzidas as Transferências Constitucionais), obtido pela diferença entre o TOTAL DA RECEITA DE IMPOSTOS e o TOTAL DAS TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS. A Receita Líquida de Impostos será utilizada como base de cálculo para a verificação do limite mínimo das receitas a serem aplicadas em MDE, conforme previsão na Constituição.

RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO – Essa coluna registra os valores de receitas que não entram na base de cálculo para a comprovação dos limites mínimos constitucionais, mas cuja destinação está vinculada ao ensino.

9- RECEITA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO – Nessa linha, registrar o valor da receita da contribuição social do salário-educação, distribuído pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento do Ensino – FNDE[146].

O salário-educação é devido pelas empresas e calculado com base na alíquota de 2,5% (dois e meio por cento) sobre o total de remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados[147], e servirá de fonte adicional de financiamento da educação básica pública[148].

A quota federal do salário-educação, que corresponde a 10% mais um terço do saldo dos recursos, será destinada ao FNDE e aplicada no financiamento de programas e projetos

[146] DEC nº 6.003/06, art. 9º.
[147] Lei nº 9.424/96, art. 15, *caput.*
[148] CF, art. 212, § 5º.

voltados para a universalização da educação básica, de forma a propiciar a redução dos desníveis sócio-educacionais existentes entre Municípios, Estados, Distrito Federal e regiões brasileiras.

10- RECEITA DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO – Nessa linha, registrar o valor da receita de operações de crédito, interna e externa com destinação específica para aplicação na Educação. Esses valores não serão considerados na base de cálculo dos limites mínimos a serem observados.

11- OUTRAS RECEITAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO – Nessa linha, registrar o valor de outras receitas destinadas à Educação que não constam nos itens anteriores e que requerem apresentação no demonstrativo.[149] Não compõem a base de cálculo dos limites mínimos a serem aplicados em MDE.

12- TOTAL DAS RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (9+10+11) – Nessa linha, registrar o total das receitas aplicadas na educação, porém não consideradas no cálculo do cumprimento dos limites constitucionais.

MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – Título do quadro que se destina a identificar o mínimo de receitas líquidas (já deduzidas as transferências) a serem aplicadas em MDE e as despesas com MDE para o cálculo do limite constitucional de 18% das Receitas Resultantes de Impostos, conforme previsão no caput do art. 212 da Constituição.

RECEITAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE – Essa coluna identifica as receitas mínimas a serem aplicadas em MDE, conforme previsão no caput do art. 212 da Constituição.

13- IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS DESTINADAS À MDE (18% de 8) – Nessa linha, registrar as receitas mínimas a serem aplicadas resultantes de impostos e transferências legais, líquidas das deduções de transferências constitucionais. O valor é obtido pela aplicação do percentual de 18%, previsto constitucionalmente no caput do art. 212 da Constituição, sobre o item 8 desse anexo, TOTAL DA RECEITA LÍQUIDA DE IMPOSTOS.

DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE – Essa coluna identifica o detalhamento das despesas com MDE para fins de cálculo do limite constitucional de 18% das Receitas Resultantes de Impostos, conforme previsão no caput do art. 212 da Constituição. Ressalta-se que, de acordo com o ordenamento jurídico, tais despesas devem ser executadas com a aplicação dos recursos vinculados. O art. 8º, parágrafo único, da Lei de Responsabilidade Fiscal – LC 101/00 –, determina que os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação. Assim sendo, por força das determinações legais, fica o ente obrigado a aplicar, especificamente, os recursos acima mencionados em MDE, sendo impedido de destiná-los para outros fins, ainda que faça a compensação com recursos provenientes de outras fontes.

[149] Lei nº 9.394/96, art. 72.

Não devem ser consideradas despesas com MDE para fins de cálculo do limite constitucional as despesas[150]:

a) com pesquisa, quando não vinculada às instituições de ensino, ou, quando efetivada fora dos sistemas de ensino, que não vise, precipuamente, ao aprimoramento de sua qualidade ou à sua expansão;
b) com subvenção a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial, desportivo ou cultural;
c) com a formação de quadros especiais para a administração pública, sejam militares ou civis, inclusive diplomáticos;
d) com programas suplementares de alimentação, assistência médico-odontológica, farmacêutica e psicológica, e outras formas de assistência social;
e) com obras de infra-estrutura, ainda que realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede escolar;
f) com pessoal docente e demais trabalhadores da educação, quando em desvio de função ou em atividade alheia à manutenção e desenvolvimento do ensino.

Porém, devem ser consideradas despesas com MDE para fins de cálculo do limite constitucional as despesas[151]:

a) com remuneração e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação;
b) com aquisição, manutenção, construção e conservação de instalações e equipamentos necessários ao ensino;
c) com uso e manutenção de bens e serviços vinculados ao ensino;
d) com levantamentos estatísticos, estudos e pesquisas visando precipuamente ao aprimoramento da qualidade e à expansão do ensino;
e) com a realização de atividades-meio necessárias ao funcionamento dos sistemas de ensino;
f) com a concessão de bolsas de estudo a alunos de escolas públicas e privadas;
g) com a amortização e custeio de operações de crédito destinadas a atender ao disposto nos incisos deste artigo;
h) com a aquisição de material didático-escolar e manutenção de programas de transporte escolar.

Em adição, há que se considerar a natureza das despesas que podem ser consideradas como MDE, em particular as despesas referentes a pessoal.

Conforme previsão legal, consideram-se como MDE, as despesas realizadas com vistas à consecução dos objetivos básicos das instituições educacionais. Sobre esse aspecto, o art. 70, inciso I, da LDB, determina que, no que se refere a gastos com pessoal, considerem-se as despesas destinadas à remuneração e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação, excetuando-se as despesas com pessoal quando em desvio de função ou em atividade alheia à manutenção e desenvolvimento do ensino, conforme previsto no art. 71, inciso VI da lei acima referida.

[150] Lei nº 9.394 de 1996, art. 71
[151] Lei nº 9.394 de 1996, art. 70

A Constituição, por sua vez, distingue expressamente em seu texto os termos provento, pensão e remuneração, aplicando o termo remuneração para os servidores ativos, provento para os inativos e pensão para os pensionistas.

> *"Art. 37.*
> *...*
> *XI – **a remuneração e o subsídio dos ocupantes de cargos, funções e empregos públicos** da administração direta, autárquica e fundacional, dos membros de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos detentores de mandato eletivo e dos demais agentes políticos e os **proventos, pensões**..."*
>
> *"Art. 40.*
> *...*
> *§ 2º Os proventos de aposentadoria e as pensões, por ocasião de sua concessão, não poderão exceder a remuneração do respectivo servidor, no cargo efetivo em que se deu a aposentadoria ou que serviu de referências para a concessão da pensão.*
> *§ 3º Para o cálculo dos proventos de aposentadoria, por ocasião da sua concessão, serão consideradas as remunerações utilizadas como base para as contribuições do servidor aos regimes de previdências de que tratam este artigo e o art. 201, na forma da lei." (grifo nosso)*

Adicionalmente, o art. 22, inciso I, da Lei 11.494/07 determina expressamente o conceito de remuneração para profissionais do magistério.

> *"Art. 22. Pelo menos 60% (sessenta por cento) dos recursos anuais totais dos Fundos serão destinados ao pagamento da remuneração dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública.*
> *Parágrafo único. Para os fins do disposto no caput deste artigo, considera-se:*
> *I – remuneração: o total de pagamentos devidos aos profissionais do magistério da educação, em decorrência do efetivo exercício em cargo, emprego ou função, integrantes da estrutura, quadro ou tabela de servidores do Estado, Distrito Federal ou Município, conforme o caso, inclusive os encargos sociais incidentes;"(grifo nosso)*

Portanto, a partir do exposto acima, e considerando a interpretação conjunta dos arts. 37 e 40 da Constituição, os arts. 70 e 71 da LDB, e o art. 22 da Lei 11.494/07, conclui-se que, para fins do limite constitucional com MDE, devem-se considerar apenas as despesas destinadas à remuneração e ao aperfeiçoamento dos profissionais em educação, e que exerçam cargo, emprego ou função na atividade de ensino, excluindo-se, por conseguinte, as despesas que envolvam gastos com inativos e pensionistas, pois a lei faz distinção entre as espécies de rendimento: remuneração, proventos e pensões. As despesas com inativos e pensionistas devem ser mais apropriadamente classificadas como Previdência.

A contribuição patronal ao Regime Próprio de Previdência dos Servidores – RPPS referente ao pessoal ativo da área da educação deve ser considerada para fins do limite constitucional com MDE.

Deve-se atentar, ainda, para a aplicação de recursos em instituições que executem mais de uma função como, por exemplo, uma escola que preste serviços de ensino médio, profissional e educação de jovens e adultos, evitando, nesses casos, a dupla contagem da mesma despesa em duas ou mais funções simultaneamente.

Para fins de cômputo dos limites com MDE, as etapas Educação Infantil, Ensino Fundamental e Ensino Médio incluirão, respectivamente, as suas modalidades e a Educação de Jovens e Adultos, a Educação Especial e o Ensino Profissionalizante integrado. Assim, de modo a evitar a dupla contagem, a despesa com Educação de Jovens e Adultos será computada no Ensino Fundamental ou no Ensino Médio, conforme o caso. A despesa com Educação Especial será computada na Educação Infantil, no Ensino Fundamental ou no Ensino Médio, conforme o caso.

Pela mesma razão, deve-se registrar o ensino profissionalizante integrado exclusivamente nas etapas mencionadas. O Ensino Profissionalizante Não Integrado será registrado à parte, em rubrica específica, só devendo ser considerado como despesa com MDE se não houver cobrança de ingresso público, pois apenas assim atenderá ao requisito de ser financiado com recursos de impostos para cômputo desse limite constitucional.

DOTAÇÃO INICIAL – Essa coluna identifica o valor da dotação inicial prevista na LOA, para as despesas com ações de MDE.

DOTAÇÃO ATUALIZADA (d) – Essa coluna identifica a dotação inicial prevista no Orçamento, acrescida das atualizações decorrentes de créditos adicionais, referentes às despesas com MDE.

A limitação de empenho[152], se ocorrer, não afetará a dotação autorizada, mas apenas restringirá a emissão de empenho.

DESPESAS LIQUIDADAS – Essa coluna identifica os valores das despesas com MDE liquidadas, no bimestre de referência, até o bimestre e o percentual liquidado em relação à dotação atualizada. Deverão ser consideradas, inclusive, as despesas liquidadas que já foram pagas.

A liquidação é o segundo estágio da execução da despesa, que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios da entrega do material ou serviço.

Procedimento durante o exercício: considerar nessa coluna apenas as despesas liquidadas, sem incluir os valores das despesas empenhadas que ainda não foram liquidadas.

Procedimento no encerramento do exercício: considerar nessa coluna as despesas legalmente empenhadas[153] e inscritas em restos a pagar, isto é, tenham ou não sido liquidadas (respectivamente, restos a pagar processados e não-processados). As despesas que ainda não foram liquidadas constituem obrigações preexistentes, decorrentes de contratos, convênios e outros instrumentos.

No encerramento do exercício, as despesas com MDE, inscritas em restos a pagar, processados ou não-processados, deverão ser consideradas, para fins de apuração dos

[152] LRF, art. 9º.
[153] Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso II.

percentuais de aplicação estabelecidos na Constituição, desde que haja disponibilidade financeira vinculada à educação.

Para maior transparência na divulgação das despesas liquidadas e das não liquidadas inscritas em restos a pagar não-processados, deverá ser utilizada a forma demonstrada na Figura 4, no RREO do último bimestre do exercício de referência, apresentando nota explicativa no rodapé do demonstrativo.

Nesse caso, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula nas linhas "21- TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE", "34- TOTAL DAS OUTRAS DESPESAS CUSTEADAS COM RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO" e "35- TOTAL DAS DESPESAS COM MDE", gerando os totais das despesas executadas que serão utilizados nos demais cálculos do demonstrativo.

DESPESAS	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (d)	DESPESAS EXECUTADAS			
			LIQUIDADAS		INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (f)	% (g)=((e+f)/d)x100
			No Bimestre	Até o Bimestre (e)		
... ...						
21- TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE (14+15 + 16 + 17 + 18 + 19 + 20)						
...						
34- TOTAL DAS OUTRAS DESPESAS CUSTEADAS COM RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (31 + 32 + 33)						
35- TOTAL DAS DESPESAS COM MDE (21 + 34)						
...						

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>
Nota: Durante o exercício, somente as despesas liquidadas são consideradas executadas. No encerramento do exercício, as despesas não liquidadas inscritas em restos a pagar não-processados são também consideradas executadas. Dessa forma, para maior transparência, as despesas executadas estão segregadas em:
a) Despesas liquidadas, consideradas aquelas em que houve a entrega do material ou serviço, nos termos do art. 63 da Lei 4.320/64;
b) Despesas empenhadas mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar não-processados, consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força do art.35, inciso II da Lei 4.320/64.

Figura 4

Dessa forma, ao fim do exercício financeiro, o preenchimento do demonstrativo apresentado na Figura 4 evidencia os compromissos que ainda não tiveram a sua contraprestação efetivada, mas que, por força legal, foram considerados como despesa liquidada.

% (f) = (e/d)x100 – Essa coluna identifica o percentual da despesa com MDE liquidada no exercício em relação à dotação atualizada, ou seja, o valor da coluna (e) dividido pelo valor da coluna (d) multiplicado por cem (100).

14- COMPLEMENTAÇÃO DA UNIÃO AO FUNDEB – PARCELA PROVENIENTE DOS IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS DESTINADOS À MDE – Nessa linha, registrar o valor da complementação da União ao FUNDEB suportada pela parcela resultante da receita proveniente de impostos e transferências destinadas à MDE. Tal parcela é limitada a 30% do valor total da complementação conforme previsão legal[154].

[154] Lei nº 11.494/07, art. 5º, § 2º.

15- EDUCAÇÃO INFANTIL – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com Educação Infantil, em todas as suas modalidades, vinculada às receitas resultantes de impostos destinadas à MDE. Deverá ser incluída a parcela da Educação Especial relacionada à Educação Infantil, a qual constitui a primeira etapa da educação básica e tem como finalidade o desenvolvimento integral da criança até cinco anos de idade, em seus aspectos físico, psicológico, intelectual e social, complementando a ação da família e da comunidade.

16- ENSINO FUNDAMENTAL – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com Ensino Fundamental, em todas as suas modalidades, vinculada às receitas resultantes de impostos destinadas à MDE. Deverão ser incluídas as parcelas da Educação de Jovens e Adultos e da Educação Especial relacionadas ao Ensino Fundamental, que possui duração de nove anos, deve ser obrigatório e gratuito na escola pública e tem por objetivo a formação básica do cidadão[155].

17- ENSINO MÉDIO – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com Ensino Médio, em todas as suas modalidades, vinculada às receitas resultantes de impostos destinadas à MDE. Deverão ser incluídos o Ensino Profissional Integrado e as parcelas da Educação de Jovens e Adultos e da Educação Especial relacionadas ao Ensino Médio, etapa final da educação básica que tem duração mínima de três anos.

18- ENSINO SUPERIOR – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com Ensino Superior, vinculada às receitas resultantes de impostos destinadas à MDE. O Ensino Superior será ministrado em instituições públicas ou privadas, com variados graus de abrangência ou especialização.

19- ENSINO PROFISSIONAL NÃO INTEGRADO AO ENSINO REGULAR – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com ensino profissional não integrado ao ensino regular, e que seja vinculada às receitas resultantes de impostos destinadas à MDE.

20- OUTRAS – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com as demais atividades dirigidas ao ensino, mas que sejam vinculadas às receitas resultantes de impostos destinadas à MDE.

21- TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE (14+15 + 16 + 17 + 18 + 19 + 20) – Registrar, nessa linha, o total das despesas com MDE para fins de cálculo do limite constitucional de 18% das Receitas Resultantes de Impostos.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula nessa linha, gerando o total das despesas executadas que será utilizado nos demais cálculos do demonstrativo (Vide Figura 4).

DEDUÇÕES CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL – Essa coluna informa as deduções e adições, consideradas para o cálculo dos limites mínimos,

[155] Lei nº 9.394/96, art.32, com redação dada pela Lei nº 11.274/06.

constitucionalmente estabelecidos, aplicados em MDE. Para fins de interpretação, o sinal positivo representa uma dedução.

22- RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO – Nessa linha, registrar, como valores a serem deduzidos, somente no RREO do último bimestre do exercício, a parcela dos Restos a Pagar inscritos no encerramento do exercício de referência, que exceder o valor, em 31 de dezembro, da disponibilidade financeira de recursos de impostos vinculados à Educação.

Para efeito deste demonstrativo, deverão ser considerados somente os Restos a Pagar inscritos no exercício de referência e as disponibilidades financeiras vinculadas à Educação já deduzidas da parcela comprometida com Restos a Pagar de exercícios anteriores. Conforme art. 8º, parágrafo único, da LRF, os recursos vinculados à Educação permanecerão vinculados ainda que em exercício diverso. Sendo assim, os recursos vinculados a Restos a Pagar de exercícios anteriores, não podem ser considerados disponíveis para a inscrição de novos Restos a Pagar.

No caso de não haver disponibilidade financeira de recursos de impostos vinculados à Educação, no encerramento do exercício, deverá ser registrado o valor total dos Restos a Pagar, pois os mesmos não poderão ser considerados como aplicados em MDE.

23- CANCELAMENTO, NO EXERCÍCIO, DE RESTOS A PAGAR INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO = (36 p) – Nessa linha, registrar o total de restos a pagar cancelados no exercício, que foram inscritos com disponibilidade financeira. Seu valor deverá ser o mesmo apurado na linha 36, coluna p. Esse valor não deverá compor a base de cálculo para fins de cumprimento dos limites mínimos constitucionalmente estabelecidos, devendo, portanto, ser deduzido.

24- DESPESAS CUSTEADAS COM O SUPERÁVIT FINANCEIRO, DO EXERCÍCIO ANTERIOR, DOS RECURSOS DE IMPOSTOS – Nessa linha, registrar o valor das despesas realizadas com o superávit financeiro dos recursos de impostos vinculados ao ensino do exercício anterior ao de referência. Esse valor não deverá compor a base de cálculo para fins de cumprimento dos limites mínimos constitucionalmente estabelecidos, devendo, portanto, ser deduzido.

Conforme o ordenamento legal, os recursos com educação devem ser aplicados anualmente. Segundo o art. 212 da Constituição, "A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, em MDE" (grifo nosso).

Como tais despesas devem ser executadas com a aplicação dos recursos vinculados, e o art. 8º, parágrafo único, da Lei de Responsabilidade Fiscal – LC 101/00 –, determina que os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, fica o ente obrigado a aplicar, especificamente, os

recursos acima mencionados em MDE, sendo impedido de destiná-los para outros fins, ainda que também aplique em MDE recursos provenientes de outras fontes.

Assim sendo, os recursos com MDE devem, em regra, ser aplicados no ano em que foram destinados. Entretanto, caso o ente não consiga dar destino a esses recursos, o superávit decorrente deve ser devidamente controlado a fim de assegurar a transparência das informações prestadas.

25- TOTAL DAS DEDUÇÕES CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL (22 + 24) – Nessa linha, informar a soma resultante das deduções. [156]

26- MÍNIMO DE 18% DAS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS EM MDE ((21 – 25) / (8)) x 100% – Nessa linha, registrar o percentual efetivamente aplicado em MDE em relação às receitas líquidas provenientes de impostos. O limite constitucional mínimo deverá ser observado somente no encerramento do exercício, pois é anual. Nessa oportunidade, ao final do exercício, as despesas com MDE deverão considerar as despesas executadas, ou seja, o valor de Despesa Liquidada e os Restos a Pagar Não-processados conforme Figura 4 deste demonstrativo, obtido por meio da seguinte fórmula:

$$\text{PERCENTUAL APLICADO COM MDE NO EXERCÍCIO} = \frac{\text{TOTAL DESP. AÇÕES TÍPICAS MDE} - \text{DEDUÇÕES CONSIDERADAS P/ LIMITE}}{\text{TOTAL DA RECEITA LÍQUIDA DE IMPOSTOS}} \times 100\%$$

CÁLCULO DO LIMITE COM A COMPLEMENTAÇÃO DA UNIÃO AO FUNDEB – Título do quadro que se destina a identificar o valor da complementação ao FUNDEB aplicado pela União para fins de controle de seu valor e limite.

COMPLEMENTAÇÃO DA UNIÃO – Essa coluna identifica os valores e percentuais mensais aplicados na complementação da União ao FUNDEB no bimestre de referência; o valor aplicado até o final do bimestre de referência e seu respectivo percentual; e o total anual da complementação da União no exercício de referência.

NO BIMESTRE – Essa coluna identifica o valor aplicado pela União na complementação do FUNDEB e a porcentagem dessa aplicação em relação ao total anual a ser complementado, para cada mês do bimestre de referência.

<Mês Anterior>/<Exercício de Referência> – Essa coluna identifica o valor aplicado pela União na complementação do FUNDEB e a porcentagem dessa aplicação em relação ao total anual a ser complementado, para o primeiro mês do bimestre de referência.

Valor (g) – Essa coluna identifica o valor aplicado pela União na complementação do FUNDEB, para o primeiro mês do bimestre de referência.

%[2] (h) = (g/30)x100 – Essa coluna identifica a porcentagem da aplicação da União no FUNDEB em relação ao total anual a ser complementado, para o primeiro mês do bimestre de referência.

[156] O item 23 não foi incluído na soma em função de determinação do TCU por meio do Acórdão nº 2316/2008-Plenário.

<Mês Atual>/<Exercício de Referência> – Essa coluna identifica o valor aplicado pela União na complementação do FUNDEB e a porcentagem dessa aplicação em relação ao total anual a ser complementado, para o segundo mês do bimestre de referência.

Valor (i) – Essa coluna identifica o valor aplicado pela União na complementação do FUNDEB, para o segundo mês do bimestre de referência.

%[2] (j) = (i/30)x100 – Essa coluna identifica a porcentagem da aplicação da União no FUNDEB em relação ao total anual a ser complementado, para o segundo mês do bimestre de referência.

ATÉ O BIMESTRE – Essa coluna identifica o valor aplicado pela União, até o final do bimestre de referência, na complementação do FUNDEB e a porcentagem dessa aplicação em relação ao total anual a ser complementado.

Valor (l) – Essa coluna identifica o valor aplicado pela União, até o final do bimestre de referência, na complementação do FUNDEB.

%[3] (m) = (l/30)x100 – Essa coluna identifica a porcentagem do valor aplicado pela União na complementação do FUNDEB, até o final do bimestre de referência, em relação ao total anual a ser complementado.

27- PROGRAMAS PARA MELHORIA DA QUALIDADE DA EDUCAÇÃO BÁSICA (ATÉ 10% DO VALOR ANUAL) – Nessa linha, registrar os valores e percentuais mensais aplicados, na forma de programas para melhoria da qualidade da educação básica, provenientes da complementação da União ao FUNDEB no bimestre de referência; e o valor aplicado até o final do bimestre de referência e seu respectivo percentual; conforme previsão legal (ADCT, art. 60, VI), tais programas limitam-se a 10% do valor anual da complementação da União.

28- OUTROS – Nessa linha, registrar os demais valores e percentuais mensais aplicados até o final do bimestre de referência que não estejam vinculados à possibilidade de aplicação de 10% da complementação da União ao FUNDEB em programas para melhoria da qualidade da educação básica.

29- TOTAL DA COMPLEMENTAÇÃO DA UNIÃO EM <EXERCÍCÍO> (27 + 28) – Nessa linha, registrar o valor total da complementação anual da União ao FUNDEB para o exercício de referência.

LIMITE DE COMPLEMENTAÇÃO DA UNIÃO – Essa coluna identifica a parcela da complementação da União ao FUNDEB suportada por receitas provenientes de impostos vinculadas à MDE.

LIMITE ANUAL – Essa coluna identifica o valor do limite anual da complementação da União ao FUNDEB proveniente de receitas de impostos.

A vinculação de recursos à MDE estabelecida no art. 212 da Constituição suportará, no máximo, 30% (trinta por cento) da complementação anual da União[157].

ATÉ O BIMESTRE – Essa coluna identifica o valor aplicado na parcela da complementação da União ao FUNDEB proveniente de receitas de impostos, até o final do bimestre de referência; e seu respectivo percentual em relação ao total anual da complementação da União.

Valor (n) – Essa coluna identifica o valor aplicado na parcela da complementação da União ao FUNDEB suportada por receitas provenientes de impostos, até o final do bimestre de referência.

% (o) = n/(30l)x100 – Essa coluna identifica o percentual realizado, até o final do bimestre de referência, da parcela da complementação da União aos FUNDEB suportada por receitas provenientes de impostos, em relação ao total anual da complementação da União.

30- COMPLEMENTAÇÃO DA UNIÃO PROVENIENTE DA RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO (ATÉ 30% DO TOTAL DA COMPLEMENTAÇÃO) – Nessa linha, registrar o limite da complementação da União ao FUNDEB suportada por receitas de impostos; o valor já aplicado, até o final do bimestre de referência, na complementação ao FUNDEB suportado por receitas provenientes de impostos; e o respectivo percentual desses valores já aplicados em relação ao valor total a ser complementado pela União.

<30% DO TOTAL DA COMPLEM.> – Essa expressão deverá ser substituída pelo valor correspondente a 30% da complementação da União ao FUNDEB.

OUTRAS INFORMAÇÕES PARA CONTROLE– Título do quadro que se destina a identificar as informações adicionais necessárias para o cumprimento dos limites constitucionais e legais.

OUTRAS DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS ADICIONAIS DE FINANCIAMENTO À MDE – Essa coluna identifica as demais despesas custeadas com receitas que não entram na base de cálculo para a comprovação dos limites mínimos constitucionais, mas cuja destinação está vinculada ao ensino.

31- DESPESAS CUSTEADAS COM A CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO – Nessa linha, registrar os totais das dotações, inicial e atualizada, e das despesas liquidadas com Ensino, vinculadas à contribuição social do salário-educação.

31.1- Educação Infantil – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com Educação Infantil, em todas as suas modalidades, vinculada à contribuição social do salário-educação. Deverá ser incluída a parcela da Educação Especial relacionada à Educação Infantil, a qual constitui a primeira etapa da educação básica e tem como finalidade o desenvolvimento

[157] ADCT, art. 60, VIII.

integral da criança até cinco anos de idade, em seus aspectos físico, psicológico, intelectual e social, complementando a ação da família e da comunidade.

31.2- Ensino Fundamental – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com Ensino Fundamental, em todas as suas modalidades, vinculada às receitas resultantes de impostos destinadas à MDE. Deverão ser incluídas as parcelas da Educação de Jovens e Adultos e da Educação Especial relacionadas ao Ensino Fundamental, que possui duração mínima entre oito e nove anos, deve ser obrigatório e gratuito na escola pública e tem por objetivo a formação básica do cidadão[158].

31.3- Ensino Médio – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com Ensino Médio, em todas as suas modalidades, vinculada à contribuição social do salário-educação. Deverão ser incluídos o Ensino Profissional Integrado e as parcelas da Educação de Jovens e Adultos e da Educação Especial relacionadas ao Ensino Médio, etapa final da educação básica que tem duração mínima de três anos.

31.4- Outras – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com as demais atividades dirigidas ao ensino, mas que sejam vinculadas à contribuição social do salário-educação.

32- DESPESAS CUSTEADAS COM OPERAÇÕES DE CRÉDITO – Nessa linha, registrar os totais das dotações, inicial e atualizada, e das despesas liquidadas com Ensino e financiadas com recursos originários de Operações de Crédito.

33- DESPESAS CUSTEADAS COM OUTRAS RECEITAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO – Nessa linha, registrar os totais das dotações, inicial e atualizada, e das despesas liquidadas referentes ao Ensino que tenham sido financiadas com outros recursos que não se enquadrem nos itens anteriores (contribuição social do salário-educação e recursos de operações de crédito) e que não tenham sido consideradas despesas com MDE, para fins de cômputo do limite constitucional (tais como assistência à criança e ao adolescente, difusão cultural, transportes especiais, desporto comunitário, atenção básica, etc.).

33.1- Educação Infantil – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com Educação Infantil, em todas as suas modalidades, vinculada a outros recursos destinados à Educação. Deverá ser incluída a parcela da Educação Especial relacionada à Educação Infantil, a qual constitui a primeira etapa da educação básica e tem como finalidade o desenvolvimento integral da criança até cinco anos de idade, em seus aspectos físico, psicológico, intelectual e social, complementando a ação da família e da comunidade.

[158] Lei nº 9.394/96, art.32.

33.2- Ensino Fundamental – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com Ensino Fundamental, em todas as suas modalidades, vinculada a outros recursos destinados à Educação. Deverão ser incluídas as parcelas da Educação de Jovens e Adultos e da Educação Especial relacionadas ao Ensino Fundamental, que possui duração mínima entre oito e nove anos, deve ser obrigatório e gratuito na escola pública e tem por objetivo a formação básica do cidadão[159].

33.3- Ensino Médio – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com Ensino Médio, em todas as suas modalidades, vinculada a outros recursos destinados à Educação. Deverão ser incluídos o Ensino Profissional Integrado e as parcelas da Educação de Jovens e Adultos e da Educação Especial relacionadas ao Ensino Médio, etapa final da educação básica que tem duração mínima de três anos.

33.4- Ensino Superior – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com Ensino Superior, que será ministrado em instituições públicas ou privadas, com variados graus de abrangência ou especialização.

33.5- Outras – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com as demais atividades dirigidas ao ensino, vinculada a outros recursos destinados à Educação.

34- TOTAL DAS OUTRAS DESPESAS CUSTEADAS COM RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (31 + 32 + 33) – Nessa linha, registrar os totais das dotações, inicial e atualizada, e das despesas liquidadas com Ensino custeadas com recursos adicionais de financiamento.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula nessa linha, gerando o total das despesas executadas que será utilizado nos demais cálculos do demonstrativo (Vide Figura 4).

35- TOTAL GERAL DAS DESPESAS COM MDE (21 + 34) – Nessa linha, registrar o total das despesas com ações típicas de **MDE,** vinculadas à Receita Resultante de Impostos, conforme art. 212 da Constituição, e outras despesas custeadas com recursos destinados à MDE.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula nessa linha, gerando o total das despesas executadas que será utilizado nos demais cálculos do demonstrativo (Vide Figura 4).

RESTOS A PAGAR INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO – Esse quadro identifica o cancelamento de Restos a Pagar vinculados à Educação, inscritos com disponibilidade financeira, cujos valores já foram considerados em percentuais de aplicação nos respectivos exercícios de inscrição.

[159] Lei nº 9.394/96, art.32.

SALDO ATÉ O BIMESTRE – Essa coluna identifica o saldo de restos a pagar inscritos com disponibilidade financeira até o bimestre de referência, que não foram cancelados ou pagos, e que foram considerados como aplicados em MDE.

CANCELADO EM <EXERCÍCIO> (p) – Essa coluna identifica o total de restos a pagar, inscritos com disponibilidade financeira em 31 de dezembro dos exercícios anteriores ao exercício de referência e que foram cancelados no exercício de referência.

Os valores dos restos a pagar cancelados permanecem vinculados ao ensino, conforme determina o art. 8º, parágrafo único, da LRF. Porém, não poderão ser considerados para fins de cumprimento dos percentuais mínimos constitucionais, pois já compuseram o percentual de aplicação no exercício de inscrição dos mesmos.

36- RESTOS A PAGAR DE DESPESAS COM MDE – Nessa linha, registrar o total a compensar, em função dos cancelamentos de restos a pagar inscritos nos exercícios anteriores ao exercício de referência, relativos à MDE. Esse valor deverá ser compensado, pela aplicação em despesas com MDE no exercício de referência, além do limite mínimo constitucional para o exercício de referência.

03.10.02 Instruções de Preenchimento – ESTADOS

Tabela 10.1 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE – ESTADOS

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – MDE
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RREO – ANEXO X (LDB, art. 72) R$1,00

RECEITAS DO ENSINO

RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS (*caput* do art. 212 da Constituição)	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (c)= (b/a)x100
1- RECEITA DE IMPOSTOS					
1.1- Receita Resultante do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS					
1.1.1- ICMS					
1.1.2- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ICMS					
1.1.3- Dívida Ativa do ICMS					
1.1.4- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do ICMS					
1.1.5- (–) Deduções da Receita do ICMS					
1.1.6- Adicional de até 2% do ICMS Destinado ao Fundo de Combate à Pobreza (ADCT, art. 82, §1º)					
1.1.7- (–) Deduções da Receita obtida com o Adicional de até 2% do ICMS					
1.2- Receita Resultante do Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação de Bens e Direitos – ITCD					
1.2.1- ITCD					
1.2.2- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ITCD					
1.2.3- Dívida Ativa do ITCD					
1.2.4- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do ITCD					
1.2.5- (–) Deduções da Receita do ITCD					
1.3- Receita Resultante do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA					
1.3.1- IPVA					
1.3.2- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IPVA					
1.3.3- Dívida Ativa do IPVA					
1.3.4- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IPVA					
1.3.5- (–) Deduções da Receita do IPVA					
1.4- Receita Resultante do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza Retido na Fonte – IRRF					
1.4.1- IRRF					
1.4.2- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IRRF					
1.4.3- Dívida Ativa do IRRF					
1.4.4- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IRRF					
1.4.5- (–) Deduções da Receita do IRRF					
2- RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS					
2.1- Cota-Parte FPE					
2.2- ICMS-Desoneração – L.C. nº87/1996					
2.3- Cota-Parte IPI-Exportação					
2.4- Cota-Parte IOF-Ouro					
3- TOTAL DA RECEITA DE IMPOSTOS (1 + 2)					

DEDUÇÕES DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (c) = (b/a)x100
4- PARCELA DO ICMS REPASSADA AOS MUNICÍPIOS (25% de (1.1 – (1.1.6 – 1.1.7)))					
5- PARCELA DO IPVA REPASSADA AOS MUNICÍPIOS (50% de 1.3)					
6- PARCELA DA COTA-PARTE DO IPI-EXPORTAÇÃO REPASSADA AOS MUNICÍPIOS (25% de 2.3)					
7- TOTAL DAS DEDUÇÕES DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS (4 +5 + 6)					
8- TOTAL DA RECEITA LÍQUIDA DE IMPOSTOS (3 – 7)					

RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (c) = (b/a)x100
9- RECEITA DA APLICAÇÃO FINANCEIRA DE OUTROS RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO					
10- RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS DO FNDE					
10.1- Transferências do Salário-Educação					
10.2- Outras Transferências do FNDE					
10.3- Aplicação Financeira dos Recursos do FNDE					
11- RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS. DE CONVÊNIOS					
11.1- Transferências de Convênios					
11.2- Aplicação Financeira dos Recursos de Convênios					
12- RECEITA DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO					
13- OUTRAS RECEITAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO					
14- TOTAL DAS RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (9 + 10 +11 + 12 + 13)					

FUNDEB

RECEITAS DO FUNDEB	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (c) = (b/a)x100
15- RECEITAS DESTINADAS AO FUNDEB					
15.1- Receita Resultante do ICMS Destinada ao FUNDEB – (20% de (1.1 – 4))					
15.2- Receita Resultante do ITCD Destinada ao FUNDEB – (20% de 1.2)					
15.3- Receita Resultante do IPVA Destinada ao FUNDEB – (20% de (1.3 – 5))					
15.4- Cota-Parte FPE Destinada ao FUNDEB – (20% de 2.1)					
15.5- ICMS-Desoneração Destinada ao FUNDEB – (20% de 2.2)					
15.6- Cota-Parte IPI Exportação Destinada ao FUNDEB – (20% de (2.3 – 6))					
16- RECEITAS RECEBIDAS DO FUNDEB					
16.1- Transferências de Recursos do FUNDEB					
16.2- Complementação da União ao FUNDEB					
16.3- Receita de Aplicação Financeira dos Recursos do FUNDEB					
17- RESULTADO LÍQUIDO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB (16.1 – 15)					

[SE RESULTADO LÍQUIDO DA TRANSFERÊNCIA (17) > 0] = ACRÉSCIMO RESULTANTE DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB
[SE RESULTADO LÍQUIDO DA TRANSFERÊNCIA (17) < 0] = DECRÉSCIMO RESULTANTE DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB

(Continua)

(Continuação)

DESPESAS DO FUNDEB	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (d)	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (e)	% (f) = (e/d)x100
18- PAGAMENTO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO					
18.1- Com Ensino Fundamental					
18.2- Com Ensino Médio					
19- OUTRAS DESPESAS					
19.1- Com Ensino Fundamental					
19.2- Com Ensino Médio					
20- TOTAL DAS DESPESAS DO FUNDEB (18 + 19)					

DEDUÇÕES PARA FINS DO LIMITE DO FUNDEB PARA PAGAMENTO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO	VALOR
21- RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DO FUNDEB	
22- DESPESAS CUSTEADAS COM O SUPERÁVIT FINANCEIRO, DO EXERCÍCIO ANTERIOR, DO FUNDEB	
23- TOTAL DAS DEDUÇÕES CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE DO FUNDEB (21 + 22)	
24- MÍNIMO DE 60% DO FUNDEB NA REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO COM ENSINO FUNDAMENTAL E MÉDIO[1] ((18 – 23) / (16) x 100) %	

CONTROLE DA UTILIZAÇÃO DE RECURSOS NO EXERCÍCIO SUBSEQUENTE	VALOR
25 – RECURSOS RECEBIDOS DO FUNDEB EM <EXERCÍCIO ANTERIOR> QUE NÃO FORAM UTILIZADOS	
26 – DESPESAS CUSTEADAS COM O SALDO DO ITEM 25 ATÉ O 1º TRIMESTRE DE <EXERCÍCIO>[2]	

MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – MDE – DESPESAS CUSTEADAS COM A RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS E RECURSOS DO FUNDEB

RECEITAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (c) = (b/a)x100
27- IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS DESTINADAS À MDE (25% de 8)[3]					

DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (d)	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (e)	% (f) = (e/d)x100
28- EDUCAÇÃO INFANTIL					
29- ENSINO FUNDAMENTAL					
29.1- Despesas Custeadas com Recursos do FUNDEB					
29.2- Despesas Custeadas com Outros Recursos de Impostos					
30- ENSINO MÉDIO					
30.1- Despesas Custeadas com Recursos do FUNDEB					
30.2- Despesas Custeadas com Outros Recursos de Impostos					
31- ENSINO SUPERIOR					
32- ENSINO PROFISSIONAL NÃO INTEGRADO AO ENSINO REGULAR					
33- OUTRAS					
34- TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE (28 + 29 + 30 + 31 + 32 + 33)					

DEDUÇÕES CONSIDERADAS PARA FINS DO LIMITE CONSTITUCIONAL DE APLICAÇÃO MÍNIMA EM MDE	VALOR
35- RESULTADO LÍQUIDO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB = (17)	
36- DESPESAS CUSTEADAS COM A COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEB NO EXERCÍCIO	
37- RECEITA DE APLICAÇÃO FINANCEIRA DOS RECURSOS DO FUNDEB ATÉ O BIMESTRE = (55 h)	
38- DESPESAS CUSTEADAS COM O SUPERÁVIT FINANCEIRO, DO EXERCÍCIO ANTERIOR, DO FUNDEB	
39- DESPESAS CUSTEADAS COM O SUPERÁVIT FINANCEIRO, DO EXERCÍCIO ANTERIOR, DE OUTROS RECURSOS DE IMPOSTOS	
40- RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO[4]	
41- CANCELAMENTO, NO EXERCÍCIO, DE RESTOS A PAGAR INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO = (51 g)	
42- TOTAL DAS DEDUÇÕES CONSIDERADAS PARA FINS DO LIMITE CONSTITUCIONAL (35 + 36 + 37 + 38 + 39 + 40 + 41)	
43- TOTAL DAS DESPESAS PARA FINS DE LIMITE (34 – 42)	
44- MÍNIMO DE 25% DAS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS EM MDE[5] ((43) / (8) x 100) %	

OUTRAS INFORMAÇÕES PARA CONTROLE

OUTRAS DESPESAS CUSTEADAS COM RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (d)	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (e)	% (f) = (e/d)x100
45- DESPESAS CUSTEADAS COM A APLICAÇÃO FINANCEIRA DE OUTROS RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO					
46- DESPESAS CUSTEADAS COM A CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO					
47- DESPESAS CUSTEADAS COM OPERAÇÕES DE CRÉDITO					
48- DESPESAS CUSTEADAS COM OUTRAS RECEITAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO					
49- TOTAL DAS OUTRAS DESPESAS CUSTEADAS COM RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (45 + 46 + 47 + 48)					
50- TOTAL GERAL DAS DESPESAS COM MDE (34 + 49)					

RESTOS A PAGAR INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO	SALDO ATÉ O BIMESTRE	CANCELADO EM <EXERCÍCIO> (g)
51- RESTOS A PAGAR DE DESPESAS COM MDE		

FLUXO FINANCEIRO DE RECURSOS	VALOR	
	FUNDEB (h)	FUNDEF
52- SALDO FINANCEIRO EM 31 DE DEZEMBRO DE <EXERCÍCIO ANTERIOR>		
53- (+) INGRESSO DE RECURSOS ATÉ O BIMESTRE		
54- (-) PAGAMENTOS EFETUADOS ATÉ O BIMESTRE		
55- (+) RECEITA DE APLICAÇÃO FINANCEIRA DOS RECURSOS ATÉ O BIMESTRE		
56- (=) SALDO FINANCEIRO NO EXERCÍCIO ATUAL		

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

[1] Limites mínimos anuais a serem cumpridos no encerramento do exercício.

[2] Art. 21, § 2º, Lei 11.494/2007: "Até 5% dos recursos recebidos à conta dos Fundos, inclusive relativos à complementação da União recebidos nos termos do §1º do art. 6º desta Lei, poderão ser utilizados no 1º trimestre do exercício imediatamente subseqüente, mediante abertura de crédito adicional."

[3] Caput do art. 212 da CF/1988

[4] Os valores referentes à parcela dos Restos a Pagar inscritos sem disponibilidade financeira vinculada à educação deverão ser informados somente no RREO do último bimestre do exercício.

[5] Limites mínimos anuais a serem cumpridos no encerramento do exercício

RECEITAS DO ENSINO – Título do quadro que se destina a identificar as receitas utilizadas como base de cálculo para a apuração dos recursos mínimos aplicáveis no ensino, previstos na Constituição, caput do art. 212 e ADCT, art. 60, e as outras receitas vinculadas ao ensino.

RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS (*caput* do art. 212 da Constituição) – Essa coluna identifica a receita resultante de impostos e as receitas de transferências constitucionais e legais, conforme previsto no *caput* do art. 212 da Constituição.

Inclui as receitas de impostos e de transferências constitucionais e legais, incluídas multas, juros de mora e outros encargos, bem como receitas de dívida ativa, incluídas multas, juros de mora, atualização monetária e outros encargos da dívida ativa de impostos.

PREVISÃO INICIAL – Essa coluna identifica os valores da previsão inicial das receitas, constantes da LOA, que permanecerão inalterados durante todo o exercício, refletindo a posição inicial da LOA.

PREVISÃO ATUALIZADA – Essa coluna identifica os valores da previsão atualizada das receitas, para o exercício de referência, que deverão refletir a parcela da reestimativa da receita utilizada para abertura de créditos adicionais, as novas naturezas de receita não previstas na LOA e o remanejamento entre naturezas de receita. Se não ocorrer nenhum dos eventos mencionados, a coluna da previsão atualizada deverá identificar os mesmos valores da coluna previsão inicial.

RECEITAS REALIZADAS – Essa coluna identifica os valores das receitas efetivamente realizadas, e arrecadadas diretamente pelo órgão, ou por meio de outras instituições, tais como a rede bancária, no bimestre de referência e até o bimestre de referência, bem como o percentual realizado em relação à previsão atualizada.

% (c) = (b/a)x100 – Essa coluna identifica o percentual das receitas realizadas no exercício de referência em relação à previsão atualizada, ou seja, o valor da coluna (b) dividido pelo valor da coluna (a) multiplicado por cem (100).

1- RECEITA DE IMPOSTOS – Nessa linha, registrar o somatório das receitas de impostos, propriamente ditos, os valores dos juros, multas e outros encargos dos impostos, as receitas da dívida ativa de impostos, compreendendo o principal, os juros de mora, a atualização monetária e as multas resultantes de dívida ativa de impostos, excluídas as respectivas deduções (restituições, descontos, retificações e outras).

Ressalta-se que não deverão ser excluídas das receitas de impostos, as transferências destinadas ao FUNDEB, registradas em conta contábil de dedução da variação patrimonial aumentativa, conforme estabelecido no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.[160]

[160] Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 4ª Edição, Parte III – Procedimentos Contábeis Específicos.

Imposto é a modalidade de tributo, cuja obrigação tem por fato gerador situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

1.1- Receita Resultante do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS – Nessa linha, registrar o somatório dos seguintes valores:

- Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS;
- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ICMS;
- Dívida Ativa do ICMS;
- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do ICMS;
- (–) Deduções da Receita do ICMS.

1.1.1- ICMS – Nessa linha, registrar o ICMS, pelo valor bruto.

1.1.2- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ICMS – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias decorrentes de rendimentos destinados a indenização pelo atraso no cumprimento da obrigação, representando o resultado de aplicações impostas ao contribuinte faltoso, como sanção legal no campo tributário, além de outros encargos resultantes do ICMS.

1.1.3- Dívida Ativa do ICMS – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita oriunda dos créditos do ente contra terceiros, resultante do ICMS, inscritos na Dívida Ativa por não terem sido liquidados na época do seu vencimento.

Constituem Dívida Ativa[161], a partir da data de sua inscrição e depois de apurada a sua liquidez e certeza, as importâncias relativas a tributos, multas e demais créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária e não tributária, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento. No caso dessa linha, deverão ser informadas somente as receitas de Dívida Ativa oriundas do ICMS.

1.1.4- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do ICMS – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias impostas aos contribuintes pelo não cumprimento de obrigações para com a Fazenda Pública, no transcurso do prazo exigível, incidente sobre a Dívida Ativa oriunda do ICMS.

1.1.5- (–) **Deduções da Receita do ICMS** – Nessa linha, informar o valor das deduções da receita do ICMS, ou seja, eventuais restituições (tributos recebidos a maior ou indevidamente), descontos, retificações (correção de dados), dentre outras. Esse valor deverá ser apresentado entre parênteses.

1.1.6- Adicional de até 2% do ICMS destinado ao Fundo de Combate à Pobreza (ADCT, art. 82, §1º) – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, o total arrecadado por meio de alíquota

[161] Lei nº 4.320/64, art. 39

adicional do ICMS para o Fundo Estadual de Combate à Pobreza, incluindo as respectivas multas, juros de mora e outros encargos e os valores referentes à Dívida Ativa.

1.1.7- (–) Deduções da Receita obtida com o Adicional de até 2% do ICMS – Nessa linha, informar o valor das deduções da receita do adicional do ICMS destinado ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza, ou seja, eventuais restituições (tributos recebidos a maior ou indevidamente), descontos, retificações (correção de dados), dentre outras. Esse valor deverá ser apresentado entre parênteses.

1.2- Receita Resultante do Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Bens e Direitos – ITCD– Nessa linha, registrar o somatório dos seguintes valores:

- Imposto de Transmissão C*ausa Mortis* e Doação de Bens e Direitos – ITCD;
- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ITCD;
- Dívida Ativa do ITCD;
- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos oriundos do ITCD.
- (–) Deduções da Receita do ITCD.

1.2.1- ITCD – Nessa linha, registrar o valor bruto da arrecadação do ITCD, incidente sobre a transmissão *causa mortis* e a doação de propriedade ou domínio útil de bens imóveis, direitos reais sobre imóveis, direitos relativos às transmissões de bens móveis, direitos, títulos e créditos, cuja base de cálculo é o valor venal do bem ou direito ou o valor do título ou do crédito.

1.2.2- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ITCD – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias decorrentes de rendimentos destinados a indenização pelo atraso no cumprimento da obrigação, representando o resultado de aplicações impostas ao contribuinte faltoso, como sanção legal no campo tributário, além de outros encargos resultantes do ITCD.

1.2.3- Dívida Ativa do ITCD – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita oriunda dos créditos do ente contra terceiros, resultante do ITCD inscrito por não ter sido liquidado na época do seu vencimento.

Constituem Dívida Ativa[162], a partir da data de sua inscrição e depois de apurada a sua liquidez e certeza, as importâncias relativas a tributos, multas e demais créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária e não tributária, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento. No caso dessa linha, deverão ser informadas somente as receitas de Dívida Ativa oriundas do ITCD.

1.2.4- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do ITCD – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias impostas aos contribuintes pelo não cumprimento de obrigações para com a Fazenda Pública, no transcurso do prazo exigível, incidente sobre a Dívida Ativa oriunda do ITCD.

[162] Lei nº 4.320/64, art. 39

1.2.5- (–) **Deduções da Receita do ITCD** – Nessa linha, informar o valor das deduções da receita do ITCD, ou seja, eventuais restituições (tributos recebidos a maior ou indevidamente), descontos, retificações (correção de dados), dentre outras. Esse valor deverá ser apresentado entre parênteses.

1.3- Receita Resultante do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA– Nessa linha, registrar o somatório dos seguintes valores:

- Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA;
- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IPVA;
- Dívida Ativa do IPVA;
- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IPVA;
- (–) Deduções da Receita do IPVA.

1.3.1- IPVA – Nessa linha, registrar o valor bruto da arrecadação do IPVA.

1.3.2- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IPVA – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias decorrentes de rendimentos destinados a indenização pelo atraso no cumprimento da obrigação, representando o resultado de aplicações impostas ao contribuinte faltoso, como sanção legal no campo tributário, além de outros encargos resultantes do IPVA.

1.3.3- Dívida Ativa do IPVA – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita oriunda dos créditos do ente contra terceiros, resultante do IPVA inscritos por não terem sido liquidados na época do seu vencimento.

Constituem Dívida Ativa[163], a partir da data de sua inscrição e depois de apurada a sua liquidez e certeza, as importâncias relativas a tributos, multas e demais créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária e não tributária, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento. No caso dessa linha, deverão ser informadas somente as receitas de Dívida Ativa oriundas do IPVA.

1.3.4- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IPVA – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias impostas aos contribuintes pelo não cumprimento de obrigações para com a Fazenda Pública, no transcurso do prazo exigível, incidente sobre a Dívida Ativa oriunda do IPVA.

1.3.5- (–) **Deduções da Receita do IPVA** – Nessa linha, informar o valor das deduções da receita do IPVA, ou seja, eventuais restituições (tributos recebidos a maior ou indevidamente), descontos, retificações (correção de dados), dentre outras. Esse valor deverá ser apresentado entre parênteses.

1.4- Receita Resultante do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza Retido na Fonte – IRRF – Nessa linha, registrar o somatório dos seguintes valores:

[163] Lei nº 4.320/64, art. 39

- Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza Retido na Fonte – IRRF;
- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IRRF;
- Dívida Ativa do IRRF;
- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IRRF.
- (–) Deduções da Receita do IRRF.

1.4.1- IRRF – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a arrecadação do IRRF, incidente sobre os rendimentos pagos a qualquer título, pelos Municípios. Não compõe a base de cálculo do FUNDEB, embora integre o cálculo do limite mínimo com MDE.

A arrecadação do IRRF descrito nos incisos I, dos arts. 157 e 158, da Constituição, pertencente aos Estados, Distrito Federal e Municípios, será contabilizada como receita tributária, utilizando classificação própria[164].

1.4.2- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IRRF – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias decorrentes de rendimentos destinados a indenização pelo atraso no cumprimento da obrigação representando o resultado de aplicações impostas ao contribuinte faltoso, como sanção legal no campo tributário, além de outros encargos resultantes do IRRF. Não compõem a base de cálculo do FUNDEB.

1.4.3- Dívida Ativa do IRRF – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita oriunda dos créditos do ente contra terceiros, de IRRF, inscritos por não terem sido liquidados na época do seu vencimento.

Constituem Dívida Ativa[165], a partir da data de sua inscrição e depois de apurada a sua liquidez e certeza, as importâncias relativas a tributos, multas e demais créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária e não tributária, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento. Não compõem a base de cálculo do FUNDEB.

1.4.4- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IRRF – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias impostas aos contribuintes pelo não cumprimento de obrigações para com a Fazenda Pública, no transcurso do prazo exigível, incidente sobre a Dívida Ativa oriunda do IRRF. Não compõe a base de cálculo do FUNDEB.

1.4.5- (–) Deduções da Receita do IRRF – Nessa linha, informar o valor das deduções da receita do IRRF, ou seja, eventuais restituições (tributos recebidos a maior ou indevidamente), descontos, retificações (correção de dados), dentre outras. Esse valor deverá ser apresentado entre parênteses.

2- RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, as transferências constitucionais e legais recebidas da União, ou

[164] Portaria nº 212, de 4 de junho de 2001, da STN.
[165] Lei nº 4.320/64, art. 39

seja, as transferências de impostos arrecadados e repartidos com os Estados e o Distrito Federal[166].

Não poderão ser registradas nessa linha as transferências recebidas do FUNDEB, as quais deverão ser informadas, destacadamente, na linha 17- RECEITAS RECEBIDAS DO FUNDEB.Também não deverá ser considerada nessa linha a Contribuição Social do Salário-Educação, por se tratar de receita vinculada ao ensino, a qual será destacada, separadamente, no item 11.1- Transferências do Salário-Educação.

2.1- Cota-Parte FPE– Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, as receitas recebidas por meio de cota-parte do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal – FPE.

A parcela da Cota-Parte FPE, destinada à formação do FUNDEB, deverá ser informada, destacadamente, na linha 16- RECEITAS DESTINADAS AO FUNDEB

2.2- ICMS-Desoneração – L.C. nº 87/1996 – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, as transferências financeiras da União aos Estados e ao Distrito Federal, atendidos os limites, critérios, prazos e demais condições fixados no anexo à Lei Complementar nº 87/1996, com base no produto da arrecadação do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.

A parcela da Transferência Financeira ICMS-Desoneração, destinada à formação do FUNDEB, deverá ser informada, destacadamente, na linha 16- RECEITAS DESTINADAS AO FUNDEB.

2.3- Cota-Parte IPI-Exportação – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita recebida em decorrência da transferência constitucional do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)[167].

A União entregará 10% do produto da arrecadação do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI aos Estados e ao Distrito Federal proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados. Os Estados deverão entregar 25% deste montante aos seus municípios. Dessa forma, a parte que efetivamente pertence aos Estados é 75% dos 10% repassados pela União.

A parcela da Cota-Parte IPI-Exportação, destinada à formação do FUNDEB, será calculada sobre o valor que efetivamente pertence ao Estado. Deverá ser registrada, destacadamente, na linha 16- RECEITAS DESTINADAS AO FUNDEB.

2.4- Cota-Parte IOF-Ouro – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita recebida pelo Estado e Distrito Federal a título de transferência do IOF-Ouro. Não compõe a base de cálculo do FUNDEB.

[166] CF, art. 212.
[167] CF, art. 159, II e §3º

Do montante da arrecadação do IOF-Ouro, 30% será transferido ao Estado de origem da receita[168].

3- TOTAL DA RECEITA DE IMPOSTOS (1 + 2) – Nessa linha, registrar o total das receitas provenientes de impostos e transferências constitucionais e legais, obtido pela soma de "1- RECEITA DE IMPOSTOS" e "2- RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS".

DEDUÇÕES DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS – Essa coluna identifica os valores referentes às transferências constitucionais concedidas pelos Estados aos seus respectivos Municípios, decorrentes da repartição de impostos e transferências. O valor obtido deverá ser deduzido da RECEITA DE IMPOSTOS a fim de se obter a RECEITA LÍQUIDA DE IMPOSTOS, base de cálculo para a apuração dos limites mínimos estabelecidos na Constituição e na LDB.

4- PARCELA DO ICMS REPASSADA AOS MUNICÍPIOS (25% de (1.1 – (1.1.6 – 1.1.7))) – Nessa linha, registrar a transferência constitucional dos Estados aos seus respectivos Municípios, decorrente da repartição do ICMS. Conforme previsão constitucional[169], pertence aos Municípios 25% da Receita Resultante do ICMS, valor obtido pela aplicação do percentual de 25% sobre a diferença entre o item 1.1– Receita Resultante do ICMS e o item 1.1.6– Adicional de até 2% do ICMS Destinado ao Fundo de Combate à Pobreza, excluídas as respectivas deduções.[170]

5- PARCELA DO IPVA REPASSADA AOS MUNICÍPIOS (50% de 1.3) – Nessa linha, registrar a transferência constitucional dos Estados aos seus respectivos Municípios, decorrente da repartição do IPVA. Conforme previsão constitucional[171], pertence aos Municípios 50% da Receita Resultante do IPVA. Valor obtido pela aplicação do percentual de 50% sobre o item 1.3– Receita Resultante do IPVA, que exclui as respectivas deduções.

6- PARCELA DA COTA-PARTE DO IPI-EXPORTAÇÃO REPASSADA AOS MUNICÍPIOS (25% de 2.3) – Nessa linha, registrar a transferência constitucional dos Estados aos seus respectivos Municípios, decorrente da repartição da Cota-Parte IPI-Exportação. Conforme previsão constitucional[172], pertence aos Municípios 25% da Cota-Parte IPI-Exportação. Valor obtido pela aplicação do percentual de 25% sobre o item 2.3– Cota-Parte IPI-Exportação.

7- TOTAL DAS DEDUÇÕES DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS (4 + 5 + 6) – Nessa linha, registrar a soma das transferências constitucionais concedidas pelos Estados aos seus respectivos Municípios, decorrentes da repartição de impostos e transferências.

8- TOTAL DA RECEITA LÍQUIDA DE IMPOSTOS (3 – 7) – Nessa linha, registrar o total da receita líquida de impostos (deduzidas as Transferências Constitucionais aos

[168] CF, art. 153, I.
[169] CF, art. 158, IV.
[170] Constituição, art. 82, § 1º do ADCT.
[171] CF, art. 158, III.
[172] CF, art. 159, II e §3º.

Municípios), obtida pela diferença entre o TOTAL DA RECEITA DE IMPOSTOS e o TOTAL DAS DEDUÇÕES DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS. A Receita Líquida de Impostos será utilizada como base de cálculo para a verificação do limite mínimo das receitas a serem aplicadas em MDE, conforme previsão na Constituição e na LDB.

RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO – Essa coluna registra os valores de receitas que não entram na base de cálculo para a comprovação dos limites mínimos constitucionais, mas cuja destinação está vinculada ao ensino.

9- RECEITA DA APLICAÇÃO FINANCEIRA DE OUTROS RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO – Nessa linha, registrar as receitas decorrentes dos juros recebidos pela aplicação financeira de outros recursos de impostos vinculados ao ensino durante o exercício.

10- RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS DO FNDE – Nessa linha, registrar dos recursos transferidos pela União aos Estados e Distrito Federal, por meio do Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação – FNDE. Essas transferências não serão consideradas na base de cálculo dos limites mínimos a serem aplicados em MDE.

10.1- Transferências do Salário-Educação – Nessa linha, registrar o valor da Contribuição Social do Salário-Educação, distribuído pelo FNDE[173]. Os Estados deverão registrar a Contribuição Social do Salário-Educação pelo valor recebido, uma vez que o repasse da quota municipal é efetuado diretamente pelo FNDE.

O salário-educação é devido pelas empresas e calculado com base na alíquota de 2,5% (dois e meio por cento) sobre o total de remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados[174], e servirá de fonte adicional de financiamento da educação básica pública[175].

A quota estadual e municipal do salário-educação corresponde a dois terços do montante dos recursos – após a desvinculação de 10% do seu valor que passou a ser destinado ao financiamento de programas geridos pelo FNDE –, que será creditada mensal e automaticamente em favor das Secretarias de Educação dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para financiamento de programas, projetos e ações da educação básica pública.

A quota estadual e municipal da contribuição social do salário-educação será integralmente redistribuída entre o Estado e seus Municípios de forma proporcional ao número de alunos matriculados na educação básica das respectivas redes de ensino no exercício anterior ao da distribuição, conforme apurado pelo censo educacional realizado pelo Ministério da Educação[176].

10.2- Outras Transferências do FNDE – Nessa linha, registrar o valor das outras transferências do FNDE, tais como os recursos destinados ao Programa Nacional de

[173] DEC nº 3.142/99, art. 7º.
[174] Lei nº 9.424/96, art. 15, *caput*.
[175] CF, art. 212, § 5º.
[176] DEC nº 6.003/06, art. 9º, § 1º.

Alimentação Escolar – PNAE, Programa Nacional de Apoio ao Transporte Escolar – PNATE, Programa Brasil Alfabetizado, Programa Dinheiro Direto na Escola – PDDE, Programa Caminho da Escola, etc., excetuando-se as decorrentes do salário-educação.

10.3- Aplicação Financeira dos Recursos do FNDE – Nessa linha, registrar o ingresso de recursos decorrentes dos juros recebidos pela aplicação financeira de todos os recursos do FNDE durante o exercício atual.

11- RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS DE CONVÊNIOS – Nessa linha, registrar o total das receitas de transferências de convênios firmados, com ou sem contraprestação de serviços, por entidades públicas de qualquer espécie, ou entre estas e organizações particulares, para realização de objetivos de interesse comum dos partícipes, destinados a custear despesas correntes e de capital vinculadas a programas de educação. Esses valores não serão considerados na base de cálculo dos limites mínimos a serem aplicados em MDE.

11.1- Transferências de Convênios – Nessa linha, registrar o valor do principal recebido por meio de transferências de convênios firmados, com ou sem contraprestação de serviços, por entidades públicas de qualquer espécie, ou entre estas e organizações particulares.

11.2- Aplicação Financeira dos Recursos de Convênios – Nessa linha, registrar o ingresso de recursos decorrentes dos juros recebidos pela aplicação financeira dos recursos de convênios durante o exercício atual.

12- RECEITA DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO – Nessa linha, registrar o valor da receita de operações de crédito, interna e externa, com destinação específica para aplicação na Educação. Esses valores não serão considerados na base de cálculo dos limites mínimos a serem observados.

13- OUTRAS RECEITAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO – Nessa linha, registrar o valor de outras receitas destinadas ao Ensino que não constam nos itens anteriores e que requerem apresentação no demonstrativo[177], tais como Transferências a Instituições Privadas Correntes e de Capital Destinadas a Programas de Educação; Transferências de Pessoas Correntes e de Capital Destinadas a Programas de Educação; Transferências ao Exterior Correntes e de Capital Destinadas a Programas de Educação; Transferências Voluntárias aos Governos Municipais Correntes e de Capital Destinadas a Programas de Educação; Transferências Voluntárias aos Governos Estaduais Correntes e de Capital Destinados a Programas de Educação; etc. Não compõem a base de cálculo dos limites mínimos a serem aplicados em MDE.

14- TOTAL DAS RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (9 + 10 + 11 + 12 + 13) – Nessa linha, registrar o total das receitas aplicadas na educação, porém não consideradas no cálculo do cumprimento dos limites constitucionais.

FUNDEB – Título do quadro que se destina a identificar as transferências de recursos do FUNDEB, informando tanto os recursos que o ente destina ao Fundo, provenientes de

[177] Lei nº 9.394/96, art. 72.

recursos próprios, quanto os valores que o ente recebe do Fundo. A diferença apurada entre tais informações demonstrará se houve acréscimo ou decréscimo dos recursos vinculados ao FUNDEB para aplicação pelo ente.

RECEITAS DO FUNDEB – Essa coluna identifica as receitas do FUNDEB, qualificando tais receitas de acordo com a sua destinação: valores que o ente transfere ao fundo, que recebe deste e resultantes da aplicação financeira de seus recursos.

15- RECEITAS DESTINADAS AO FUNDEB – Nessa linha, registrar o valor total das receitas destinadas à formação do FUNDEB provenientes da arrecadação de impostos e transferências constitucionais de competência estadual[178].

O objetivo dessa linha é destacar, com transparência, o montante transferido ao Fundo, visando o cálculo de acréscimo ou decréscimo do FUNDEB.

Os valores retidos automaticamente das transferências e receitas deverão ser registrados na conta contábil retificadora da receita orçamentária, criada especificamente para este fim, que terá o mesmo código da classificação orçamentária, com o primeiro dígito substituído pelo número 9[179].

15.1- Receita Resultante do ICMS Destinada ao FUNDEB – (20% de (1.1 – 4)) – Nessa linha, registrar o valor das receitas destinadas à formação do FUNDEB provenientes da arrecadação do ICMS; das multas, juros de mora e outros encargos resultantes do ICMS; da Dívida Ativa oriunda do ICMS; e das multas, juros de mora, atualização monetária e outros encargos da Dívida Ativa oriunda do ICMS. Valor obtido pela aplicação do percentual de 20% sobre a diferença entre o item 1.1– Receita Resultante do ICMS (que exclui as respectivas deduções) e o item 4- Receita Resultante do ICMS Repassada aos Municípios[180].

15.2- Receita Resultante do ITCD Destinada ao FUNDEB – (20% de 1.2) – Nessa linha, registrar o valor das receitas destinadas à formação do FUNDEB provenientes da arrecadação do ITCD; das multas, juros de mora e outros encargos resultantes do ITCD; da Dívida Ativa oriunda do ITCD; e das multas, juros de mora, atualização monetária e outros encargos da Dívida Ativa oriunda do ITCD. Valor obtido pela aplicação do percentual de 20% sobre o item 1.2 – Receita Resultante do ITCD, que exclui as respectivas deduções.

15.3- Receita Resultante do IPVA Destinada ao FUNDEB – (20% de (1.3 – 5)) – Nessa linha, registrar o valor das receitas destinadas à formação do FUNDEB provenientes da arrecadação do IPVA; das multas, juros de mora e outros encargos resultantes do IPVA; da Dívida Ativa oriunda do IPVA; e das multas, juros de mora, atualização monetária e outros encargos da Dívida Ativa oriunda do IPVA. Valor obtido pela aplicação do percentual de 20% sobre a diferença entre o item 1.3– Receita Resultante do IPVA (que exclui as respectivas deduções) e o item 5- Receita Resultante do IPVA Repassada aos Municípios[181].

[178] ADCT, art. 60, II.
[179] Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 4ª edição, Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários.
[180] Lei nº 11.494, de 2007, art. 3º, II
[181] Lei nº 11.494, de 2007, art. 3º, III

15.4- Cota-Parte FPE Destinada ao FUNDEB – (20% de 2.1) – Nessa linha, registrar o valor da receita destinada à formação do FUNDEB proveniente da receita de transferência constitucional do Fundo de Participação dos Estados – FPE. Valor obtido pela aplicação do percentual de 20% sobre o item 2.1- Cota-Parte FPE.

15.5- ICMS-Desoneração Destinada ao FUNDEB – (20% de 2.2) – Nessa linha, registrar o valor da receita destinada à formação do FUNDEB proveniente da transferência financeira do ICMS-Desoneração previsto na Lei Complementar nº87/1996. Valor obtido pela aplicação do percentual de 20% sobre o item 2.2- ICMS-Desoneração – L.C. nº87/1996.

15.6- Cota-Parte IPI Exportação Destinada ao FUNDEB – (20% de (2.3 – 6)) – Nessa linha, registrar o valor da receita destinada à formação do FUNDEB proveniente da transferência constitucional do IPI proporcional ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados. Valor obtido pela aplicação do percentual de 20% sobre a diferença entre o item 2.3– Cota-Parte IPI-Exportação e o item 6- Cota-Parte IPI-Exportação Repassada aos Municípios.

16- RECEITAS RECEBIDAS DO FUNDEB – Nessa linha, registrar os valores recebidos do FUNDEB, pelos Estados e Distrito Federal.

16.1- Transferências de Recursos do FUNDEB – Nessa linha, registrar o valor dos recursos recebidos pelos Estados e Distrito Federal, a título de Transferências do FUNDEB. Essas transferências são também denominadas retorno do FUNDEB. Não compreendem a complementação da União ao FUNDEB, a qual deverá ser registrada em linha própria.

16.2- Complementação da União ao FUNDEB – Nessa linha, registrar o valor dos recursos recebidos pelos Estados e Distrito Federal, a título de Complementação da União ao FUNDEB. A União complementará os recursos do FUNDEB sempre que, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, seu valor por aluno não alcançar o mínimo definido nacionalmente.

A complementação da União não compõe o cálculo de acréscimo ou decréscimo resultante das transferências do FUNDEB e será de, no mínimo, 10% (dez por cento) do total dos recursos que compõem o FUNDEB.

16.3- Receita de Aplicação Financeira dos Recursos do FUNDEB – Nessa linha, registrar o ingresso de recursos decorrentes dos juros recebidos pela aplicação financeira dos recursos do FUNDEB durante o exercício atual.

17- RESULTADO LÍQUIDO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB (16.1 – 15) – Essa linha apura a diferença entre as Transferências de Recursos do FUNDEB recebidas e as RECEITAS DESTINADAS AO FUNDEB, demonstrando se o resultado líquido da transferência foi um acréscimo ou decréscimo resultante das transferências do FUNDEB. Para fins do demonstrativo, o valor transferido ao ente pelo FUNDEB considerará apenas a transferência ordinária de recursos do Fundo, desconsiderando os recursos decorrentes da Complementação da União e da aplicação financeira. Obtido por meio da seguinte fórmula:

RESULTADO LÍQUIDO TRANSFERÊNCIAS FUNDEB = TRANSFERÊNCIAS RECURSOS FUNDEB(*) – RECEITAS DESTINADAS FUNDEB

(*) – Não considera o valor da Complementação da União ao FUNDEB e a Receita de Aplicação Financeiros dos Recursos do FUNDEB

[SE RESULTADO LÍQUIDO DA TRANSFERÊNCIA (17) > 0] = ACRÉSCIMO RESULTANTE DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB – Essa linha interpreta o valor obtido na linha anterior, RESULTADO LÍQUIDO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB. Se o resultado for maior que zero, significa que houve acréscimo resultante das transferências do FUNDEB, ou seja, o ente recebeu mais recursos do FUNDEB quando comparado à parcela de sua contribuição.

[SE RESULTADO LÍQUIDO DA TRANSFERÊNCIA (17) < 0] = DECRÉSCIMO RESULTANTE DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB – Essa linha interpreta o valor obtido na linha de RESULTADO LÍQUIDO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB. Se o resultado for menor que zero, significa que houve decréscimo resultante das transferências do FUNDEB, ou seja, o ente concedeu mais recursos ao FUNDEB quando comparado à parcela de sua contribuição.

DESPESAS DO FUNDEB – Essa coluna identifica as despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino fundamental e médio, conforme previsão legal[182], vinculadas às receitas recebidas do FUNDEB. Qualificando tais despesas de acordo com a sua destinação – valores destinados ao pagamento dos profissionais do magistério, demais valores – e o âmbito de atuação prioritária – ensino fundamental e médio. Essas despesas compreendem a execução das dotações iniciais previstas na LOA e os créditos adicionais abertos durante o exercício, além da aplicação dos recursos provenientes da Complementação da União.

Para fins de cômputo dos limites do FUNDEB, as etapas Ensino Fundamental e Ensino Médio incluirão, respectivamente, as suas modalidades e a Educação de Jovens e Adultos, a Educação Especial e o Ensino Profissionalizante integrado. Assim, de modo a evitar a dupla contagem, a despesa com Educação de Jovens e Adultos será computada no Ensino Fundamental ou no Ensino Médio, conforme o caso. A despesa com Educação Especial será computada no Ensino Fundamental ou no Ensino Médio, conforme o caso.

DOTAÇÃO INICIAL – Essa coluna identifica o valor da dotação inicial prevista na LOA, para as despesas com MDE.

DOTAÇÃO ATUALIZADA (d) – Essa coluna identifica a dotação inicial prevista no Orçamento, acrescida das atualizações decorrentes de créditos adicionais, referentes às despesas com MDE.

A limitação de empenho[183], se ocorrer, não afetará a dotação autorizada, mas apenas restringirá a emissão de empenho.

[182] Lei nº 11.494/07, art. 21,§ 2º.
[183] LRF, art. 9º.

DESPESAS LIQUIDADAS – Essa coluna identifica os valores das despesas com MDE liquidadas, no bimestre de referência, até o bimestre e o percentual liquidado em relação à dotação atualizada. Deverão ser consideradas, inclusive, as despesas liquidadas que já foram pagas.

A liquidação é o segundo estágio da execução da despesa, que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios da entrega do material ou serviço.

Procedimento durante o exercício: considerar nessa coluna apenas as despesas liquidadas, sem incluir os valores das despesas empenhadas que ainda não foram liquidadas.

Procedimento no encerramento do exercício: considerar nessa coluna as despesas legalmente empenhadas[184] e inscritas em restos a pagar, isto é, que tenham ou não sido liquidadas (respectivamente, restos a pagar processados e não-processados). As despesas que ainda não foram liquidadas constituem obrigações preexistentes, decorrentes de contratos, convênios e outros instrumentos.

No encerramento do exercício, as despesas com MDE, inscritas em restos a pagar, processados ou não-processados, deverão ser consideradas, para fins de apuração dos percentuais de aplicação estabelecidos na Constituição, desde que haja disponibilidade financeira vinculada à educação.

Para maior transparência na divulgação das despesas liquidadas e das não liquidadas inscritas em restos a pagar não-processados, deverá ser utilizada a forma demonstrada na Figura 5, no RREO do último bimestre do exercício de referência, apresentando nota explicativa no rodapé do demonstrativo.

Nesse caso, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula nas linhas "29- TOTAL DAS DESPESAS DO FUNDEB", "34- TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE", "49- TOTAL DAS OUTRAS DESPESAS CUSTEADAS COM RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO" e "50- TOTAL GERAL DAS DESPESAS COM MDE", gerando os totais das despesas executadas que serão utilizados nos demais cálculos do demonstrativo.

[184] Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso II.

DESPESAS	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (d)	DESPESAS EXECUTADAS			
			LIQUIDADAS		INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (f)	% (g)=((e+f)/d)x100
			No Bimestre	Até o Bimestre (e)		
...						
...						
...						
20- TOTAL DAS DESPESAS DO FUNDEB (18 + 19)						
...						
34- TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE (28 + 29 + 30 + 31 + 32 + 33)						
...						
49- TOTAL DAS OUTRAS DESPESAS CUSTEADAS COM RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (45 + 46 + 47 + 48)						
...						
50- TOTAL GERAL DAS DESPESAS COM MDE (34 + 49)						
...						

Nota: Durante o exercício, somente as despesas liquidadas são consideradas executadas. No encerramento do exercício, as despesas não liquidadas inscritas em restos a pagar não-processados são também consideradas executadas. Dessa forma, para maior transparência, as despesas executadas estão segregadas em:

a) Despesas liquidadas, consideradas aquelas em que houve a entrega do material ou serviço, nos termos do art. 63 da Lei 4.320/64;

b) Despesas empenhadas mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar não-processados, consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força do art.35, inciso II da Lei 4.320/64.

Figura 5

Dessa forma, ao fim do exercício financeiro, o preenchimento do demonstrativo apresentado na Figura 5 evidencia os compromissos que ainda não tiveram a sua contraprestação efetivada, mas que, por força legal, foram considerados como despesa liquidada.

% (f) = (e/d)x100 – Essa coluna identifica o percentual da despesa com MDE liquidada no exercício em relação à dotação atualizada, ou seja, o valor da coluna (e) dividido pelo valor da coluna (d) multiplicado por cem (100).

18- PAGAMENTO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO – Nessa linha, registrar as despesas com o pagamento dos profissionais do magistério, em efetivo exercício de suas atividades no ensino fundamental e médio, referentes a pelo menos 60% (sessenta por cento) dos recursos do FUNDEB, incluída a complementação da União, quando for o caso.

18.1- Com Ensino Fundamental – Nessa linha, registrar as despesas com o pagamento dos profissionais do magistério, em efetivo exercício de suas atividades no ensino fundamental, em todas as suas modalidades, inclusive os pagamentos relativos às parcelas da Educação de Jovens e Adultos e da Educação Especial relacionadas ao Ensino Fundamental.

18.2- Com Ensino Médio – Nessa linha, registrar as despesas com o pagamento dos profissionais do magistério, em efetivo exercício de suas atividades no ensino médio, em todas as suas modalidades, inclusive os pagamentos relativos ao Ensino Profissional Integrado e às parcelas da Educação de Jovens e Adultos e da Educação Especial relacionadas ao Ensino Médio.

19- OUTRAS DESPESAS – Nessa linha, registrar as demais despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino fundamental e médio, vinculadas às receitas recebidas do FUNDEB, e que não são relativas ao pagamento dos profissionais do magistério do ensino fundamental e médio.

19.1- Com Ensino Fundamental – Nessa linha, registrar as demais despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino fundamental, vinculadas às receitas recebidas do FUNDEB, e que não são relativas ao pagamento dos profissionais do magistério. Deverão ser incluídas as demais despesas relativas às parcelas da Educação de Jovens e Adultos e da Educação Especial relacionadas ao Ensino Fundamental.

19.2- Com Ensino Médio – Nessa linha, registrar as demais despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino médio, vinculadas às receitas recebidas do FUNDEB, e que não são relativas ao pagamento dos profissionais do magistério. Deverão ser incluídas as demais despesas relativas ao Ensino Profissional Integrado e às parcelas da Educação de Jovens e Adultos e da Educação Especial relacionadas ao Ensino Médio.

20- TOTAL DAS DESPESAS DO FUNDEB (18 + 19) – Nessa linha, registrar o total das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino fundamental e médio vinculadas às receitas recebidas do FUNDEB.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula nessa linha, gerando o total das despesas executadas que será utilizado nos demais cálculos do demonstrativo (Vide Figura 5).

DEDUÇÕES PARA FINS DO LIMITE DO FUNDEB PARA PAGAMENTO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO – Essa coluna informa as deduções consideradas para o cálculo do limite mínimo de 60% do FUNDEB na remuneração do magistério com ensino fundamental e médio.

21- RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DO FUNDEB – Nessa linha, registrar, como valores a serem deduzidos, somente no RREO do último bimestre do exercício, a parcela dos Restos a Pagar, inscritos no encerramento do exercício de referência, que exceder o valor, em 31 de dezembro, da disponibilidade financeira de recursos do FUNDEB.

Ressalta-se que a inscrição em Restos a Pagar no exercício limita-se, obrigatoriamente, à suficiência de caixa, que representa a diferença positiva entre Disponibilidade Financeira e as Obrigações Financeiras a fim de garantir o equilíbrio fiscal no ente. No entanto, se, por um lado, o ente deve orientar-se pelo princípio do equilíbrio fiscal, por outro, deve também obedecer ao princípio da transparência das informações. Assim sendo, caso o ente inscreva Restos a Pagar além do que lhe é permitido, este fato deve ser demonstrado nessa linha com o intuito de garantir transparência e fidedignidade às informações prestadas.

Para efeito deste demonstrativo, deverão ser considerados somente os Restos a Pagar inscritos no exercício de referência e as disponibilidades financeiras do FUNDEB já deduzidas da parcela comprometida com Restos a Pagar de exercícios anteriores. Conforme art. 8º, parágrafo único, da LRF, os recursos do FUNDEB permanecerão vinculados ainda que em exercício diverso. Sendo assim, os recursos vinculados a Restos a Pagar de exercícios anteriores, não podem ser considerados disponíveis para a inscrição de novos Restos a Pagar.

No caso de não haver disponibilidade financeira de recursos do FUNDEB, no encerramento do exercício, deverá ser registrado o valor total dos Restos a Pagar, pois os mesmos não poderão ser considerados como aplicados no FUNDEB.

22- DESPESAS CUSTEADAS COM O SUPERÁVIT FINANCEIRO, DO EXERCÍCIO ANTERIOR, DO FUNDEB – Nessa linha, registrar o valor das despesas vinculadas ao superávit financeiro do acréscimo, da complementação ou da aplicação financeira dos recursos do FUNDEB do exercício anterior ao de referência. Esse valor não deverá compor a base de cálculo para fins de cumprimento dos limites mínimos constitucionalmente estabelecidos, devendo, portanto, ser deduzido.

Conforme o ordenamento legal, os recursos com educação devem ser aplicados anualmente. Segundo o art. 212 da Constituição, *"A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino"* (grifo nosso).

Adicionalmente, a Lei 11.494/2007, Lei do FUNDEB, por um lado, determina em seu art. 21 que *"Os recursos dos Fundos, inclusive aqueles oriundos de complementação da União, serão utilizados pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, no exercício financeiro em que lhes forem creditados, em ações consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública, conforme disposto no art. 70 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996."* (grifo nosso). Por outro, o §2º deste artigo excepciona que *"Até 5% (cinco por cento) dos recursos recebidos à conta dos Fundos, inclusive relativos à complementação da União recebidos nos termos do § 1º do art. 6º desta Lei, poderão ser utilizados no 1º (primeiro) trimestre do exercício imediatamente subseqüente, mediante abertura de crédito adicional"*.

Assim sendo, os recursos com MDE devem, em regra, ser aplicados no ano em que foram destinados. Entretanto, caso o ente não consiga dar destino a esses recursos, o superávit decorrente deve ser devidamente controlado a fim de assegurar a transparência das informações prestadas.

23- TOTAL DAS DEDUÇÕES CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE DO FUNDEB (21 + 22) – Nessa linha, informar o somatório das deduções.

24- MÍNIMO DE 60% DO FUNDEB NA REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO COM ENSINO FUNDAMENTAL E MÉDIO ((18 – 23) / (16) x 100) % – Nessa linha, registrar o pagamento dos profissionais do magistério no Ensino Fundamental e Médio como percentual dos recursos do FUNDEB, para fins de comparação com o limite mínimo de 60%. O percentual é obtido por meio da seguinte fórmula:

$$\text{LIMITE MÍNIMO DO FUNDEB} = \frac{\text{PAGAMENTO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO ENSINO FUND. E MÉDIO – TOTAL DAS DEDUÇÕES}}{\text{RECEITAS RECEBIDAS DO FUNDEB}} \times 100$$

CONTROLE DA UTILIZAÇÃO DE RECURSOS NO EXERCÍCIO SUBSEQÜENTE – Essa coluna identifica a utilização dos recursos vinculados ao FUNDEB. Conforme o art. 21, § 2º, da Lei 11.494, de 20 de junho de 2007: *"Até 5% (cinco por cento) dos recursos*

recebidos à conta dos Fundos, inclusive relativos à complementação da União recebidos nos termos do §1º do art. 6º desta Lei, poderão ser utilizados no 1º (primeiro) trimestre do exercício imediatamente subseqüente, mediante abertura de crédito adicional".

25- RECURSOS RECEBIDOS DO FUNDEB EM <EXERCÍCIO ANTERIOR> QUE NÃO FORAM UTILIZADOS – Nessa linha, registrar os recursos do FUNDEB do exercício anterior que não foram utilizados e que estão disponíveis para utilização. O intuito é comparar com o limite máximo de 5% dos recursos que poderão ser utilizados no 1º trimestre do exercício subseqüente, mediante abertura de crédito adicional, conforme art. 21, § 2º, da Lei 11.494, de 20 de junho de 2007.

O saldo a ser informado deve corresponder aos valores de 31 de dezembro do exercício anterior.

26- DESPESAS CUSTEADAS COM O SALDO DO ITEM 25 ATÉ O 1º TRIMESTRE DE <EXERCÍCIO> – Nessa linha, registrar o valor das despesas custeadas com os recursos informados no item 25.

MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – DESPESAS CUSTEADAS COM A RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS E RECURSOS DO FUNDEB – Título do quadro que se destina a identificar as receitas líquidas (já deduzidas as transferências) a serem aplicadas em MDE e as despesas com MDE para fins de cálculo do limite constitucional, custeadas com as Receitas Resultantes de Impostos, compreendida a proveniente de transferências, conforme previsão no *caput* do art. 212 da Constituição. Adicionalmente, consideram-se as despesas custeadas com os recursos do FUNDEB.

RECEITAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE – Essa coluna identifica as receitas mínimas a serem aplicadas em MDE, conforme previsão no caput do art. 212 da Constituição.

27- IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS DESTINADAS À MDE – (25% de 8) – Nessa linha, registrar as receitas mínimas, a serem aplicadas em MDE, resultantes de impostos e transferências legais, após a dedução das transferências constitucionais. O valor é obtido pela aplicação do percentual de 25%, previsto no caput do art. 212 da Constituição, sobre o item 8- TOTAL DA RECEITA LÍQUIDA DE IMPOSTOS.

Ressalta-se que a receita de aplicação financeira dos recursos de impostos e transferências vinculados à MDE não compõe a base para fins de cálculo do limite mínimo de MDE.

DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE – Essa coluna identifica o detalhamento das despesas com MDE para fins de cálculo do limite constitucional de 25% das Receitas Resultantes de Impostos e transferências, conforme previsão no caput do art. 212 da Constituição.

Ressalta-se que, de acordo com o ordenamento jurídico, tais despesas devem ser executadas com a aplicação dos recursos vinculados. O art. 8º, parágrafo único, da LRF determina que os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação. Adicionalmente, o *caput* do art. 212 da Constituição

estipula que 25% da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, sejam aplicados em MDE. Assim sendo, por força das determinações legais, fica o ente obrigado a aplicar, especificamente, os recursos acima mencionados em MDE, sendo impedida sua destinação para outros fins, ainda que faça a compensação com recursos provenientes de outras fontes.

Não devem ser consideradas despesas com MDE para fins de cálculo do limite constitucional as despesas[185]:

a) com pesquisa, quando não vinculada às instituições de ensino, ou, quando efetivada fora dos sistemas de ensino, que não vise, precipuamente, ao aprimoramento de sua qualidade ou à sua expansão;
b) com subvenção a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial, desportivo ou cultural;
c) com a formação de quadros especiais para a administração pública, sejam militares ou civis, inclusive diplomáticos;
d) com programas suplementares de alimentação, assistência médico-odontológica, farmacêutica e psicológica, e outras formas de assistência social;
e) com obras de infra-estrutura, ainda que realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede escolar;
f) com pessoal docente e demais trabalhadores da educação, quando em desvio de função ou em atividade alheia à manutenção e desenvolvimento do ensino.

Porém, devem ser consideradas despesas com MDE para fins de cálculo do limite constitucional as despesas[186]:

a) com remuneração e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação;
b) com aquisição, manutenção, construção e conservação de instalações e equipamentos necessários ao ensino;
c) com uso e manutenção de bens e serviços vinculados ao ensino;
d) com levantamentos estatísticos, estudos e pesquisas visando precipuamente ao aprimoramento da qualidade e à expansão do ensino;
e) com a realização de atividades-meio necessárias ao funcionamento dos sistemas de ensino;
f) com a concessão de bolsas de estudo a alunos de escolas públicas e privadas;
g) com a amortização e custeio de operações de crédito destinadas a atender ao disposto nos incisos deste artigo;
h) com a aquisição de material didático-escolar e manutenção de programas de transporte escolar.

Em adição, há que se considerar a natureza das despesas que podem ser consideradas como MDE, em particular as despesas referentes a pessoal.

Conforme previsão legal, consideram-se, como MDE, as despesas realizadas com vistas à consecução dos objetivos básicos das instituições educacionais. Sob esse aspecto, o art. 70,

[185] Lei nº 9.394 de 1996, art. 71
[186] Lei nº 9.394 de 1996, art. 70

inciso I, da LDB, determina que, no que se refere a gastos com pessoal, considerem-se as despesas destinadas à remuneração e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação, excetuando-se as despesas com pessoal quando em desvio de função ou em atividade alheia à manutenção e desenvolvimento do ensino, conforme previsto no art. 71, inciso VI da lei acima referida.

A Constituição, por sua vez, distingue expressamente em seu texto os termos provento, pensão e remuneração, aplicando o termo remuneração para os servidores ativos, provento para os inativos e pensão para os pensionistas.

> *"Art. 37.*
> *...*
> *XI – **a remuneração e o subsídio dos ocupantes de cargos, funções e empregos públicos** da administração direta, autárquica e fundacional, dos membros de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos detentores de mandato eletivo e dos demais agentes políticos e os **proventos, pensões**..."*
>
> *"Art. 40.*
> *...*
> *§ 2º Os proventos de aposentadoria e as pensões, por ocasião de sua concessão, não poderão exceder a remuneração do respectivo servidor, no cargo efetivo em que se deu a aposentadoria ou que serviu de referências para a concessão da pensão.*
> *§ 3º Para o cálculo dos proventos de aposentadoria, por ocasião da sua concessão, serão consideradas as remunerações utilizadas como base para as contribuições do servidor aos regimes de previdências de que tratam este artigo e o art. 201, na forma da lei." (grifo nosso)*

Adicionalmente, o art. 22, inciso I, da Lei 11.494/07 determina expressamente o conceito de remuneração para profissionais do magistério.

> *"Art. 22. Pelo menos 60% (sessenta por cento) dos recursos anuais totais dos Fundos serão destinados ao pagamento da remuneração dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública.*
> *Parágrafo único. Para os fins do disposto no caput deste artigo, considera-se:*
> *I – remuneração: o total de pagamentos devidos aos profissionais do magistério da educação, em decorrência do efetivo exercício em cargo, emprego ou função, integrantes da estrutura, quadro ou tabela de servidores do Estado, Distrito Federal ou Município, conforme o caso, inclusive os encargos sociais incidentes;"(grifo nosso)*

Portanto, a partir do exposto acima, e considerando a interpretação conjunta dos arts. 37 e 40 da Constituição, os arts. 70 e 71 da LDB, e o art. 22 da Lei 11.494/07, conclui-se que, para fins do limite constitucional com MDE, a componente "***remuneração***" deve se restringir às despesas correspondentes ao pagamento do pessoal efetivo, que se encontra exercendo cargo, emprego ou função na atividade de ensino, excluindo-se, por conseguinte, as despesas que envolvam gastos com inativos e pensionistas, pois a lei faz distinção entre as espécies de rendimento: remuneração, proventos e pensões. As despesas com inativos e pensionistas devem ser mais apropriadamente classificadas como Previdência.

A contribuição patronal ao Regime Próprio de Previdência dos Servidores – RPPS referente ao pessoal ativo da área da educação deve ser considerada para fins do limite constitucional com MDE.

Deve-se atentar, ainda, para a aplicação de recursos em instituições que executem mais de uma função como, por exemplo, uma escola que preste serviços de ensino médio, profissional e educação de jovens e adultos, evitando, nesses casos, o registro da mesma despesa em duas ou mais funções simultaneamente.

Para fins de cômputo dos limites com MDE, as etapas Educação Infantil, Ensino Fundamental e Ensino Médio incluirão, respectivamente, as suas modalidades e a Educação de Jovens e Adultos, a Educação Especial e o Ensino Profissionalizante integrado. Assim, de modo a evitar a dupla contagem, a despesa com Educação de Jovens e Adultos será computada no Ensino Fundamental ou no Ensino Médio, conforme o caso. A despesa com Educação Especial será computada na Educação Infantil, no Ensino Fundamental ou no Ensino Médio, conforme o caso.

Pela mesma razão, deve-se registrar o ensino profissionalizante integrado exclusivamente nas etapas mencionadas. O Ensino Profissionalizante Não Integrado será registrado à parte, em rubrica específica, só devendo ser considerado como despesa com MDE se não houver cobrança de ingresso público, pois apenas assim atenderá ao requisito de ser financiado com recursos de impostos para cômputo desse limite constitucional.

Cabe ressaltar que só serão computadas como despesas com recursos do FUNDEB, no caso dos Estados, as realizadas no Ensino Fundamental e no Ensino Médio; no caso dos Municípios, as realizadas na Educação Infantil e no Ensino Fundamental.

28- EDUCAÇÃO INFANTIL – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com Educação Infantil, em todas as suas modalidades, vinculada às receitas resultantes de impostos destinadas à MDE. Deverá ser incluída a parcela da Educação Especial relacionada à Educação Infantil, a qual constitui a primeira etapa da educação básica e tem como finalidade o desenvolvimento integral da criança até cinco anos de idade, em seus aspectos físico, psicológico, intelectual e social, complementando a ação da família e da comunidade.

29- ENSINO FUNDAMENTAL – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com Ensino Fundamental, em todas as suas modalidades, vinculada às receitas resultantes de impostos destinadas à MDE. Deverão ser incluídas as parcelas da Educação de Jovens e Adultos e da Educação Especial relacionadas ao Ensino Fundamental, que possui duração mínima entre oito e nove anos, dever ser obrigatório e gratuito na escola pública e tem por objetivo a formação básica do cidadão[187].

29.1- Despesas Custeadas com Recursos do FUNDEB – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com ensino fundamental, vinculada aos recursos recebidos do FUNDEB.

29.2- Despesas Custeadas com Outros Recursos de Impostos – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com ensino fundamental, vinculada às demais receitas resultantes de impostos destinadas à MDE, excetuando-se os recursos do FUNDEB.

[187] Lei nº 9.394/96, art.32.

30- ENSINO MÉDIO – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com Ensino Médio, em todas as suas modalidades, vinculada às receitas resultantes de impostos destinadas à MDE. Deverão ser incluídos o Ensino Profissional Integrado e as parcelas da Educação de Jovens e Adultos e da Educação Especial relacionadas ao Ensino Médio, etapa final da educação básica que tem duração mínima de três anos.

30.1- Despesas Custeadas com Recursos do FUNDEB – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com ensino médio, vinculada aos recursos recebidos do FUNDEB.

30.2- Despesas Custeadas com Outros Recursos de Impostos – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com ensino médio, vinculada às demais receitas resultantes de impostos destinadas à MDE, excetuando-se os recursos do FUNDEB.

31- ENSINO SUPERIOR – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com Ensino Superior, vinculada às receitas resultantes de impostos destinadas à MDE. O Ensino Superior será ministrado em instituições públicas ou privadas, com variados graus de abrangência ou especialização.

32- ENSINO PROFISSIONAL NÃO INTEGRADO AO ENSINO REGULAR – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com ensino profissional não integrado ao ensino regular, e que seja vinculada às receitas resultantes de impostos destinadas à MDE.

33- OUTRAS – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com as demais atividades dirigidas ao ensino, mas que sejam vinculadas às receitas resultantes de impostos destinadas à MDE.

34- TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE (28 + 29 + 30 + 31 + 32 + 33) – Nessa linha, registrar o total bruto das despesas com MDE, ao qual serão aplicadas as deduções para fins de cálculo do limite constitucional.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula nessa linha, gerando o total das despesas executadas que será utilizado nos demais cálculos do demonstrativo (Vide Figura 5).

DEDUÇÕES CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL DE APLICAÇÃO MÍNIMA EM MDE – Essa coluna informa as deduções, consideradas para o cálculo dos limites mínimos de aplicação em MDE constitucionalmente estabelecidos. Para fins de interpretação, o sinal positivo representa uma dedução e o sinal negativo um valor redutor das deduções.

35- RESULTADO LÍQUIDO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB = (17) – Nessa linha, transcrever o valor do Resultado Líquido da Transferência obtido no item 17, inclusive com o mesmo sinal (+ ou –).

O ente deverá aplicar em MDE percentuais mínimos de sua receita estabelecidos constitucionalmente. Sob esse aspecto, o acréscimo ou decréscimo resultante das

transferências do FUNDEB é um fato posterior que não deve afetar o cálculo dos gastos mínimos com recursos próprios. Para fins de interpretação, o valor do Resultado Líquido da Transferência será deduzido quando positivo e adicionado, reduzindo o valor das deduções, quando negativo. Assim, o ente que receber do FUNDEB um total de recursos de valor superior ao que enviar ao FUNDEB, não poderá considerar a aplicação desse acréscimo no cumprimento do mínimo constitucional, ao passo que o ente que receber do FUNDEB um total de recursos menor que o total enviado, poderá considerar a aplicação desse decréscimo para cumprimento do mínimo constitucional. No primeiro caso, o valor do acréscimo será adicionado ao total das deduções, e no segundo caso, o valor do decréscimo reduzirá o total das deduções.

36- DESPESAS CUSTEADAS COM A COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEB NO EXERCÍCIO – Nessa linha, registrar a aplicação dos recursos provenientes da complementação da União. Tal valor deverá ser igual ou menor que o obtido no item 16.2- Complementação da União ao FUNDEB. Logo, será igual quando todo o recurso recebido como complementação for integralmente aplicado no exercício e menor quando a aplicação não for integral.

Como o ente deverá aplicar em MDE percentuais mínimos de sua receita estabelecidos constitucionalmente, os recursos decorrentes da complementação da União, assim como as respectivas despesas,devem ser deduzidos do cálculo. Assim sendo, deve-se deduzir o valor da complementação efetivamente aplicada no exercício.

37- RECEITA DE APLICAÇÃO FINANCEIRA DOS RECURSOS DO FUNDEB ATÉ O BIMESTRE = (55 h) – Nessa linha, registrar o ingresso de recursos decorrentes dos juros recebidos pela aplicação financeira dos recursos do FUNDEB durante o exercício atual, até o bimestre.

Como o ente deverá aplicar em MDE percentuais mínimos de sua receita, estabelecidos constitucionalmente, os recursos decorrentes de rendimentos financeiros devem ser deduzidos do cálculo.

38- DESPESAS CUSTEADAS COM O SUPERÁVIT FINANCEIRO, DO EXERCÍCIO ANTERIOR, DO FUNDEB – Nessa linha, registrar o valor das despesas vinculadas ao superávit financeiro do acréscimo, da complementação ou da aplicação financeira dos recursos do FUNDEB, do exercício anterior ao de referência. Esse valor não deverá compor a base de cálculo para fins de cumprimento dos limites mínimos constitucionalmente estabelecidos, devendo, portanto, ser deduzido.

Conforme o ordenamento legal, os recursos com educação devem ser aplicados anualmente. Segundo o art. 212 da Constituição, *"A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino"* (grifo nosso).

Adicionalmente, a Lei 11.494/2007, Lei do FUNDEB, por um lado, determina em seu art. 21 que *"Os recursos dos Fundos, inclusive aqueles oriundos de complementação da União, serão utilizados pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, no exercício financeiro em que lhes forem creditados, em ações consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública, conforme disposto no art. 70 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996"* (grifo nosso). Por outro, o §2º deste artigo excepciona que *"Até 5% (cinco por cento) dos recursos recebidos à conta dos Fundos, inclusive relativos à complementação da União recebidos nos termos do § 1º do art. 6º desta Lei, poderão ser utilizados no 1º (primeiro) trimestre do exercício imediatamente subseqüente, mediante abertura de crédito adicional"*.

Assim sendo, os recursos com MDE devem, em regra, ser aplicados no ano em que foram destinados. Entretanto, caso o ente não consiga dar destino a esses recursos, o superávit decorrente deve ser devidamente controlado a fim de assegurar a transparência das informações prestadas.

Para a finalidade de apuração do superávit financeiro, deve-se considerar a previsão do art. 43, § 2º, da Lei nº 4.320/64: *"Entende-se por superávit financeiro a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a ele vinculadas"*.

Logo, o superávit financeiro será apurado pela seguinte fórmula:

$$\text{SUPERÁVIT FINANCEIRO} = \text{ATIVO FINANCEIRO}^{(*)} - \text{PASSIVO FINANCEIRO} - \text{CRÉDITOS TRANSFERIDOS}^{(**)}$$

– (*) Considera-se que os recursos das operações de créditos vinculadas aos créditos adicionais transferidos já façam parte do ativo financeiro

– (**) Somente aqueles créditos adicionais abertos nos últimos quatro meses do exercício é que poderão ser reabertos

39- DESPESAS CUSTEADAS COM O SUPERÁVIT FINANCEIRO, DO EXERCÍCIO ANTERIOR, DE OUTROS RECURSOS DE IMPOSTOS – Nessa linha, registrar o valor das despesas realizadas com o superávit financeiro dos recursos de impostos vinculados ao ensino em exercícios anteriores ao de referência. Esse valor não deverá compor a base de cálculo para fins de cumprimento dos limites mínimos constitucionalmente estabelecidos, devendo, portanto, ser deduzido.

Conforme o ordenamento legal, os recursos com educação devem ser aplicados anualmente. Segundo o art. 212 da Constituição, *"A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino"* (grifo nosso).

Como tais despesas devem ser executadas com a aplicação dos recursos vinculados, e o art. 8º, parágrafo único, da Lei de Responsabilidade Fiscal – LC 101/00 –, determina que os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, fica o ente obrigado a aplicar, especificamente, os recursos acima mencionados em MDE, sendo impedido de destiná-los para outros fins, ainda que também aplique em MDE recursos provenientes de outras fontes.

Assim sendo, os recursos com MDE devem, em regra, ser aplicados no ano em que foram destinados. Entretanto, caso o ente não consiga dar destino a esses recursos, o superávit decorrente deve ser devidamente controlado a fim de assegurar a transparência das informações prestadas.

Para a finalidade de apuração do superávit financeiro, deve-se considerar a previsão do art. 43, § 2º, da Lei nº 4.320/64: *"Entende-se por superávit financeiro a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a ele vinculadas"*.

Logo, o superávit financeiro será apurado pela seguinte fórmula:

SUPERÁVIT FINANCEIRO = ATIVO FINANCEIRO(*) – PASSIVO FINANCEIRO – CRÉDITOS TRANSFERIDOS(**)

– (*) Considera-se que os recursos das operações de créditos vinculadas aos créditos adicionais transferidos já façam parte do ativo financeiro
– (**) Somente aqueles créditos adicionais abertos nos últimos quatro meses do exercício é que poderão ser reabertos

40- RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO – Nessa linha, registrar, como valores a serem deduzidos, somente no RREO do último bimestre do exercício, a parcela dos Restos a Pagar, inscritos no encerramento do exercício de referência, que exceder o valor, em 31 de dezembro, da disponibilidade financeira de recursos de impostos vinculados à Educação.

Ressalta-se que a inscrição em Restos a Pagar no exercício limita-se, obrigatoriamente, à suficiência de caixa, que representa a diferença positiva entre Disponibilidade Financeira e as Obrigações Financeiras a fim de garantir o equilíbrio fiscal no ente. No entanto, se, por um lado, o ente deve orientar-se pelo princípio do equilíbrio fiscal, por outro, deve também obedecer ao princípio da transparência das informações. Assim sendo, caso o ente inscreva Restos a Pagar além do que lhe é permitido, este fato deve ser demonstrado nessa linha com o intuito de garantir transparência e fidedignidade às informações prestadas.

Para efeito deste demonstrativo, deverão ser considerados somente os Restos a Pagar inscritos no exercício de referência e as disponibilidades financeiras vinculadas à Educação já deduzidas da parcela comprometida com Restos a Pagar de exercícios anteriores. Conforme art. 8º, parágrafo único, da LRF, os recursos vinculados à Educação permanecerão vinculados ainda que em exercício diverso. Sendo assim, os recursos vinculados a Restos a Pagar de exercícios anteriores, não podem ser considerados disponíveis para a inscrição de novos Restos a Pagar.

No caso de não haver disponibilidade financeira de recursos de impostos vinculados à Educação, no encerramento do exercício, deverá ser registrado o valor total dos Restos a Pagar, pois os mesmos não poderão ser considerados como aplicados em MDE.

41- CANCELAMENTO, NO EXERCÍCIO, DE RESTOS A PAGAR INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO = (51 g) – Nessa linha, registrar o total de restos a pagar cancelados no exercício, que foram inscritos com disponibilidade financeira. Seu valor deverá ser o mesmo apurado no item 51, coluna "g" desse anexo. Esse valor não deverá compor a base de cálculo

para fins de cumprimento dos limites mínimos constitucionalmente estabelecidos, devendo, portanto, ser deduzido. O objetivo é compensar, no exercício, os Restos a Pagar cancelados provenientes de exercícios anteriores que se destinavam à manutenção e desenvolvimento do ensino.

42- TOTAL DAS DEDUÇÕES CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL (35 + 36 + 37 + 38 + 39 + 40 + 41) – Nessa linha, informar a soma das deduções, subtraindo-se o resultado líquido das transferências do FUNDEB, quando negativo.

43- TOTAL DAS DESPESAS PARA FINS DE LIMITE (34 – 42) – Nessa linha registrar a diferença entre o total das despesas com ações típicas de MDE (item 34) e o valor das deduções (item 42), para fins de limite.

44- MÍNIMO DE 25% DAS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS EM MDE ((43) / (8) x 100) % – Nessa linha, registrar o percentual efetivamente aplicado em MDE em relação às receitas líquidas provenientes de impostos. O limite constitucional mínimo deverá ser observado somente no encerramento do exercício, pois o limite considerado é anual. Nessa oportunidade, ao final do exercício, as despesas com MDE deverão considerar as despesas executadas, ou seja, o valor das Despesas Liquidadas e os Restos a Pagar Não-processados conforme Figura 5 deste demonstrativo. O valor deverá ser obtido por meio da seguinte fórmula:

$$\text{Percentual aplicado com MDE no Exercício} = \frac{\text{Total Desp. Fins Limite – Deduções/Adições Consideradas p/ Limite}}{\text{Total da Receita Líquida de Impostos}} \times 100$$

OUTRAS INFORMAÇÕES PARA CONTROLE – Título do quadro que se destina a identificar as informações adicionais necessárias para o controle da aplicação dos recursos destinados à MDE.

OUTRAS DESPESAS CUSTEADAS COM RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO – Essa coluna identifica as demais despesas custeadas com receitas que não entram na base de cálculo para a comprovação dos limites mínimos constitucionais, mas cuja destinação está vinculada ao ensino.

45- DESPESAS CUSTEADAS COM A APLICAÇÃO FINANCEIRA DE OUTROS RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO – Nessa linha, registrar as despesas executadas com recursos decorrentes dos juros recebidos pela aplicação financeira de outros recursos de impostos vinculados ao ensino durante o exercício.

46- DESPESAS CUSTEADAS COM A CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO – Nessa linha, registrar os totais das dotações, inicial e atualizada e das despesas liquidadas com Ensino, vinculadas à contribuição social do salário-educação.

47- DESPESAS CUSTEADAS COM OPERAÇÕES DE CRÉDITO – Nessa linha, registrar os totais das dotações, inicial e atualizada, e das despesas liquidadas com o Ensino e financiadas com recursos originários de operações de crédito.

48- DESPESAS CUSTEADAS COM OUTRAS RECEITAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO – Nessa linha, registrar os totais das dotações, inicial e atualizada, e das despesas liquidadas referentes ao Ensino que tenham sido financiadas com outros recursos que não se enquadrem nos itens anteriores (aplicação financeira de impostos vinculados ao Ensino, contribuição social do salário-educação e recursos de operações de crédito) e que não tenham sido consideradas despesas com MDE, para fins de cômputo do limite constitucional, tais como assistência à criança e ao adolescente, difusão cultural, transportes especiais, desporto comunitário, atenção básica, etc.

49- TOTAL DAS OUTRAS DESPESAS CUSTEADAS COM RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (45 + 46 + 47 + 48) – Nessa linha, registrar os totais das dotações, inicial e atualizada, e das despesas liquidadas com Ensino custeadas com recursos adicionais de financiamento.

50- TOTAL GERAL DAS DESPESAS COM MDE (34 + 49) – Nessa linha, registrar o total das despesas com MDE, vinculadas à Receita Resultante de Impostos, conforme art. 212 da Constituição, e os gastos provenientes de demais recursos destinados à educação.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula nessa linha, gerando o total das despesas executadas que será utilizado nos demais cálculos do demonstrativo (Vide Figura 5).

RESTOS A PAGAR INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO – Esse quadro identifica o cancelamento de Restos a Pagar vinculados à Educação, inscritos com disponibilidade financeira, cujos valores já foram considerados em percentuais de aplicação nos respectivos exercícios de inscrição.

SALDO ATÉ O BIMESTRE – Essa coluna identifica o saldo de restos a pagar inscritos com disponibilidade financeira até o bimestre de referência, que não foram cancelados ou pagos, e que foram considerados como aplicados em MDE.

CANCELADO EM <EXERCÍCIO> (g) – Essa coluna identifica o total de restos a pagar, inscritos com disponibilidade financeira em 31 de dezembro dos exercícios anteriores ao exercício de referência e que foram cancelados no exercício de referência.

Os valores dos restos a pagar cancelados permanecem vinculados ao ensino, conforme determina o art. 8º, parágrafo único, da LRF. Porém, não poderão ser considerados para fins de cumprimento dos percentuais mínimos constitucionais, pois já compuseram o percentual de aplicação no exercício de inscrição dos mesmos.

Caso o ente possua controle sobre o cancelamento dos Restos a Pagar que foram considerados no cumprimento do limite do seu respectivo ano de inscrição, deverá informar apenas o valor cancelado que tenha causado impacto nesse limite. Os dados necessários à comprovação da afetação ou não dos limites de exercícios anteriores deverão ser apresentados em nota de rodapé.

51- RESTOS A PAGAR DE DESPESAS COM MDE – Nessa linha, registrar o saldo dos Restos a Pagar e os valores cancelados durante o exercício. O cancelamento de restos a pagar, relativos à MDE e inscritos nos exercícios anteriores ao exercício de referência, deverá ser compensado pela aplicação em despesas com MDE no exercício de referência, além do limite mínimo constitucional para o exercício de referência.

Conforme determinação legal, os recursos provenientes do cancelamento de Restos a Pagar ficam vinculados à sua finalidade específica, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso[188].

FLUXO FINANCEIRO DE RECURSOS – Essa coluna identifica a movimentação financeira dos recursos vinculados ao FUNDEB e ao FUNDEF (para aqueles entes que ainda possuam saldo remanescente dos recursos vinculados ao FUNDEF). Caso o Estado ainda tenha algum recurso do FUNDEF, deve registrar o fato em Notas Explicativa.

52- SALDO FINANCEIRO EM 31 DE DEZEMBRO DE <EXERCÍCIO ANTERIOR> – Nessa linha, registrar o saldo financeiro em 31 de dezembro do exercício anterior. O saldo financeiro corresponde ao total dos recursos financeiros não utilizados, incluindo aqueles destinados a arcar com as despesas empenhadas e ainda não pagas. O exercício anterior deve ser apresentado no formato <aaaa>. Ex: 2011.

53- (+) INGRESSO DE RECURSOS ATÉ O BIMESTRE – Nessa linha, registrar o ingresso de recursos financeiros ocorrido durante o exercício atual, até o bimestre.

54- (-) PAGAMENTOS EFETUADOS ATÉ O BIMESTRE – Nessa linha, registrar a saída de recursos financeiros decorrente de pagamentos efetuados durante o exercício atual, até o bimestre.

55- (+) RECEITA DE APLICAÇÃO FINANCEIRA DOS RECURSOS ATÉ O BIMESTRE – Nessa linha, registrar o ingresso de recursos decorrentes dos juros recebidos pela aplicação financeira dos recursos durante o exercício atual, até o bimestre.

56- (=) SALDO FINANCEIRO NO EXERCÍCIO ATUAL – Essa linha representa o resultado dos itens anteriores, identificando o saldo financeiro no exercício atual, até o bimestre.

[188] LRF, art. 8º, parágrafo único.

03.10.03 Instruções de Preenchimento – MUNICÍPIOS

Tabela 10.2 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE – MUNICÍPIOS

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – MDE
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RREO – ANEXO X (LDB, art. 72) R$1,00

RECEITAS DO ENSINO

RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS (*caput* do art. 212 da Constituição)	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (c) = (b/a)x100
1- RECEITA DE IMPOSTOS					
1.1- Receita Resultante do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU					
1.1.1- IPTU					
1.1.2- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IPTU					
1.1.3- Dívida Ativa do IPTU					
1.1.4- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IPTU					
1.1.5- (–) Deduções da Receita do IPTU					
1.2- Receita Resultante do Imposto sobre Transmissão *Inter Vivos* – ITBI					
1.2.1- ITBI					
1.2.2- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ITBI					
1.2.3- Dívida Ativa do ITBI					
1.2.4- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do ITBI					
1.2.5- (–) Deduções da Receita do ITBI					
1.3- Receita Resultante do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS					
1.3.1- ISS					
1.3.2- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ISS					
1.3.3- Dívida Ativa do ISS					
1.3.4- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do ISS					
1.3.5- (–) Deduções da Receita do ISS					
1.4- Receita Resultante do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF					
1.4.1- IRRF					
1.4.2- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IRRF					
1.4.3- Dívida Ativa do IRRF					
1.4.4- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IRRF					
1.4.5- (–) Deduções da Receita do IRRF					
1.5- Receita Resultante do Imposto Territorial Rural – ITR (CF, art. 153, §4º, inciso III)					
1.5.1- ITR					
1.5.2- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ITR					
1.5.3- Dívida Ativa do ITR					
1.5.4- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do ITR					
1.5.5- (–) Deduções da Receita do ITR					
2- RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS					
2.1- Cota-Parte FPM					
2.1.1- Parcela referente à CF, art. 159, I, alínea b					
2.1.2- Parcela referente à CF, art. 159, I, alínea d					
2.2- Cota-Parte ICMS					
2.3- ICMS-Desoneração – L.C. nº87/1996					
2.4- Cota-Parte IPI-Exportação					
2.5- Cota-Parte ITR					
2.6- Cota-Parte IPVA					
2.7- Cota-Parte IOF-Ouro					
3- TOTAL DA RECEITA DE IMPOSTOS (1 + 2)					

RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (c) = (b/a)x100
4- RECEITA DA APLICAÇÃO FINANCEIRA DE OUTROS RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO					
5- RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS DO FNDE					
5.1- Transferências do Salário-Educação					
5.2- Outras Transferências do FNDE					
5.3- Aplicação Financeira dos Recursos do FNDE					
6- RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS DE CONVÊNIOS					
6.1- Transferências de Convênios					
6.2- Aplicação Financeira dos Recursos de Convênios					
7- RECEITA DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO					
8- OUTRAS RECEITAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO					
9- TOTAL DAS RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (4 + 5 + 6 + 7 + 8)					

FUNDEB

RECEITAS DO FUNDEB	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (c) = (b/a)x100
10- RECEITAS DESTINADAS AO FUNDEB					
10.1- Cota-Parte FPM Destinada ao FUNDEB – (20% de 2.1.1)					
10.2- Cota-Parte ICMS Destinada ao FUNDEB – (20% de 2.2)					
10.3- ICMS-Desoneração Destinada ao FUNDEB – (20% de 2.3)					
10.4- Cota-Parte IPI-Exportação Destinada ao FUNDEB – (20% de 2.4)					
10.5- Cota-Parte ITR ou ITR Arrecadados Destinados ao FUNDEB – (20% de (1.5 + 2.5))					
10.6- Cota-Parte IPVA Destinada ao FUNDEB – (20% de 2.6)					
11- RECEITAS RECEBIDAS DO FUNDEB					
11.1- Transferências de Recursos do FUNDEB					
11.2- Complementação da União ao FUNDEB					
11.3- Receita de Aplicação Financeira dos Recursos do FUNDEB					
12- RESULTADO LÍQUIDO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB (11.1 – 10)					

[SE RESULTADO LÍQUIDO DA TRANSFERÊNCIA (12) > 0] = ACRÉSCIMO RESULTANTE DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB
[SE RESULTADO LÍQUIDO DA TRANSFERÊNCIA (12) < 0] = DECRÉSCIMO RESULTANTE DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB

(Continua)

(Continuação)

DESPESAS DO FUNDEB	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (d)	DESPESAS LIQUIDADAS No Bimestre	Até o Bimestre (e)	% (f) = (e/d)x100
13- PAGAMENTO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO					
13.1- Com Educação Infantil					
13.2- Com Ensino Fundamental					
14- OUTRAS DESPESAS					
14.1- Com Educação Infantil					
14.2- Com Ensino Fundamental					
15- TOTAL DAS DESPESAS DO FUNDEB (13 + 14)					

DEDUÇÕES PARA FINS DE LIMITE DO FUNDEB PARA PAGAMENTO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO	VALOR
16- RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DO FUNDEB	
17- DESPESAS CUSTEADAS COM O SUPERÁVIT FINANCEIRO, DO EXERCÍCIO ANTERIOR, DO FUNDEB	
18- TOTAL DAS DEDUÇÕES CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE DO FUNDEB (16 + 17)	
19- MÍNIMO DE 60% DO FUNDEB NA REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO COM EDUCAÇÃO INFANTIL E ENSINO FUNDAMENTAL[1] ((13 – 18) / (11) x 100) %	

CONTROLE DA UTILIZAÇÃO DE RECURSOS NO EXERCÍCIO SUBSEQÜENTE	VALOR
20 – RECURSOS RECEBIDOS DO FUNDEB EM <EXERCÍCIO ANTERIOR> QUE NÃO FORAM UTILIZADOS	
21 – DESPESAS CUSTEADAS COM O SALDO DO ITEM 20 ATÉ O 1º TRIMESTRE DE <EXERCÍCIO >[2]	

MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – DESPESAS CUSTEADAS COM A RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS E RECURSOS DO FUNDEB

RECEITAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (c) = (b/a)x100
22- IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS DESTINADAS À MDE (25% de 3)[3]					

DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (d)	DESPESAS LIQUIDADAS No Bimestre	Até o Bimestre (e)	% (f) = (e/d)x100
23- EDUCAÇÃO INFANTIL					
23.1- Despesas Custeadas com Recursos do FUNDEB					
23.2- Despesas Custeadas com Outros Recursos de Impostos					
24- ENSINO FUNDAMENTAL					
24.1- Despesas Custeadas com Recursos do FUNDEB					
24.2- Despesas Custeadas com Outros Recursos de Impostos					
25- ENSINO MÉDIO					
26- ENSINO SUPERIOR					
27- ENSINO PROFISSIONAL NÃO INTEGRADO AO ENSINO REGULAR					
28- OUTRAS					
29- TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE (23 + 24 + 25 + 26 + 27 + 28)					

DEDUÇÕES CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL	VALOR
30- RESULTADO LÍQUIDO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB = (12)	
31- DESPESAS CUSTEADAS COM A COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEB NO EXERCÍCIO	
32- RECEITA DE APLICAÇÃO FINANCEIRA DOS RECURSOS DO FUNDEB ATÉ O BIMESTRE = (50 h)	
33- DESPESAS CUSTEADAS COM O SUPERÁVIT FINANCEIRO, DO EXERCÍCIO ANTERIOR, DO FUNDEB	
34- DESPESAS CUSTEADAS COM O SUPERÁVIT FINANCEIRO, DO EXERCÍCIO ANTERIOR, DE OUTROS RECURSOS DE IMPOSTOS	
35- RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO[4]	
36- CANCELAMENTO, NO EXERCÍCIO, DE RESTOS A PAGAR INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO = (46 g)	
37- TOTAL DAS DEDUÇÕES CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL (30 + 31 + 32 + 33 + 34 + 35 + 36)	
38- TOTAL DAS DESPESAS PARA FINS DE LIMITE ((23 + 24) – (37))	
39- MÍNIMO DE 25% DAS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS EM MDE[5] ((38) / (3) x 100) %	

OUTRAS INFORMAÇÕES PARA CONTROLE

OUTRAS DESPESAS CUSTEADAS COM RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (d)	DESPESAS LIQUIDADAS No Bimestre	Até o Bimestre (e)	% (f) = (e/d)x100
40- DESPESAS CUSTEADAS COM A APLICAÇÃO FINANCEIRA DE OUTROS RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO					
41- DESPESAS CUSTEADAS COM A CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO					
42- DESPESAS CUSTEADAS COM OPERAÇÕES DE CRÉDITO					
43- DESPESAS CUSTEADAS COM OUTRAS RECEITAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO					
44- TOTAL DAS OUTRAS DESPESAS CUSTEADAS COM RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (40 + 41 + 42 + 43)					
45- TOTAL GERAL DAS DESPESAS COM MDE (29 + 44)					

RESTOS A PAGAR INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO	SALDO ATÉ O BIMESTRE	CANCELADO EM <EXERCÍCIO> (g)
46- RESTOS A PAGAR DE DESPESAS COM MDE		

FLUXO FINANCEIRO DOS RECURSOS	VALOR FUNDEB (h)	VALOR FUNDEF
47- SALDO FINANCEIRO EM 31 DE DEZEMBRO DE <EXERCÍCIO ANTERIOR>		
48- (+) INGRESSO DE RECURSOS ATÉ O BIMESTRE		
49- (-) PAGAMENTOS EFETUADOS ATÉ O BIMESTRE		
50- (+) RECEITA DE APLICAÇÃO FINANCEIRA DOS RECURSOS ATÉ O BIMESTRE		
51- (=) SALDO FINANCEIRO NO EXERCÍCIO ATUAL		

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

[1] Limites mínimos anuais a serem cumpridos no encerramento do exercício.

[2] Art. 21, § 2º, Lei 11.494/2007: "Até 5% dos recursos recebidos à conta dos Fundos, inclusive relativos à complementação da União recebidos nos termos do §1º do art. 6º desta Lei, poderão ser utilizados no 1º trimestre do exercício imediatamente subseqüente, mediante abertura de crédito adicional."

[3] Caput do art. 212 da CF/1988

[4] Os valores referentes à parcela dos Restos a Pagar inscritos sem disponibilidade financeira vinculada à educação deverão ser informados somente no RREO do último bimestre do exercício.

[5] Limites mínimos anuais a serem cumpridos no encerramento do exercício, no âmbito de atuação prioritária, conforme LDB, art. 11, V.

RECEITAS DO ENSINO – Título do quadro que se destina a identificar as receitas utilizadas como base de cálculo para a apuração dos recursos mínimos aplicáveis no ensino, previstos na Constituição, caput do art. 212 e ADCT, art. 60, e as outras receitas vinculadas ao ensino.

RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS (*caput* do art. 212 da Constituição) – Essa coluna identifica a receita resultante de impostos e as receitas de transferências constitucionais e legais, conforme previsto no *caput* do art. 212 da Constituição.

PREVISÃO INICIAL – Essa coluna identifica os valores da previsão inicial das receitas, constantes da LOA, que permanecerão inalterados durante todo o exercício, refletindo a posição inicial da LOA.

PREVISÃO ATUALIZADA – Essa coluna identifica os valores da previsão atualizada das receitas, para o exercício de referência, que deverão refletir a parcela da reestimativa da receita utilizada para abertura de créditos adicionais, as novas naturezas de receita não previstas na LOA e o remanejamento entre naturezas de receita. Se não ocorrer nenhum dos eventos mencionados, a coluna da previsão atualizada deverá identificar os mesmos valores da coluna previsão inicial.

RECEITAS REALIZADAS – Essa coluna identifica os valores das receitas efetivamente realizadas, e arrecadadas diretamente pelo órgão, ou por meio de outras instituições, tais como a rede bancária, no bimestre de referência e até o bimestre de referência, bem como o percentual realizado em relação à previsão atualizada.

% (c) = (b/a)x100 – Essa coluna identifica o percentual das receitas realizadas no exercício de referência em relação à previsão atualizada, ou seja, o valor da coluna (b) dividido pelo valor da coluna (a) multiplicado por cem (100).

1- RECEITA DE IMPOSTOS – Nessa linha, registrar o somatório das receitas de impostos, propriamente ditos, os valores dos juros, multas e outros encargos dos impostos, as receitas da dívida ativa de impostos, compreendendo o principal, os juros de mora, a atualização monetária e as multas resultantes de dívida ativa de impostos, excluídas as respectivas deduções (restituições, descontos, retificações e outras).

Ressalta-se que não deverão serão excluídas das receitas de impostos, as transferências destinadas ao FUNDEB, registradas em conta contábil de dedução da variação patrimonial aumentativa, conforme estabelecido no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público[189].

Imposto é a modalidade de tributo, cuja obrigação tem por fato gerador situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

[189] Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 4ª Edição, Parte III – Procedimentos Contábeis Específicos.

1.1- Receita Resultante do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU – Nessa linha, registrar o somatório dos seguintes valores:

a) IPTU;
b) Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IPTU;
c) Dívida Ativa do IPTU;
d) Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IPTU;
e) (–) Deduções da Receita do IPTU.

1.1.1- IPTU – Nessa linha, registrar o IPTU, pelo valor bruto.

1.1.2- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IPTU – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias decorrentes de rendimentos destinados a indenização pelo atraso no cumprimento da obrigação, representando o resultado de aplicações impostas ao contribuinte faltoso, como sanção legal no campo tributário, além de outros encargos resultantes do IPTU.

1.1.3- Dívida Ativa do IPTU – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita oriunda dos créditos do ente contra terceiros, resultante do IPTU, inscritos na Dívida Ativa por não terem sido liquidados na época do seu vencimento.

Constituem Dívida Ativa[190], a partir da data de sua inscrição e depois de apurada a sua liquidez e certeza, as importâncias relativas a tributos, multas e demais créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária e não tributária, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento. No caso dessa linha, deverão ser informadas somente as receitas de Dívida Ativa oriundas do IPTU.

1.1.4- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IPTU – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias impostas aos contribuintes pelo não cumprimento de obrigações para com a Fazenda Pública, no transcurso do prazo exigível, incidente sobre a Dívida Ativa oriunda do IPTU.

1.1.5- (–) Deduções da Receita do IPTU – Nessa linha, informar o valor das deduções da receita do IPTU, ou seja, eventuais restituições (tributos recebidos a maior ou indevidamente), descontos, retificações (correção de dados), dentre outras. Esse valor deverá ser apresentado entre parênteses.

1.2- Receita Resultante do Imposto sobre Transmissão *Inter Vivos* – ITBI – Nessa linha, registrar o somatório dos seguintes valores:

a) ITBI;
b) Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ITBI;
c) Dívida Ativa do ITBI;
d) Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do ITBI;

[190] Lei nº 4.320/64, art. 39

e) (–) Deduções da Receita do ITBI.

1.2.1- ITBI – Nessa linha, registrar o ITBI, pelo valor bruto.

1.2.2- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ITBI – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias decorrentes de rendimentos destinados a indenização pelo atraso no cumprimento da obrigação, representando o resultado de aplicações impostas ao contribuinte faltoso, como sanção legal no campo tributário, além de outros encargos resultantes do ITBI.

1.2.3- Dívida Ativa do ITBI – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita oriunda dos créditos do ente contra terceiros, resultante do ITBI, inscritos na Dívida Ativa por não terem sido liquidados na época do seu vencimento.

Constituem Dívida Ativa[191], a partir da data de sua inscrição e depois de apurada a sua liquidez e certeza, as importâncias relativas a tributos, multas e demais créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária e não tributária, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento. No caso dessa linha, deverão ser informadas somente as receitas de Dívida Ativa oriundas do ITBI.

1.2.4- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do ITBI – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias impostas aos contribuintes pelo não cumprimento de obrigações para com a Fazenda Pública, no transcurso do prazo exigível, incidente sobre a Dívida Ativa oriunda do ITBI.

1.2.5- (–) Deduções da Receita do ITBI – Nessa linha, informar o valor das deduções da receita do ITBI, ou seja, eventuais restituições (tributos recebidos a maior ou indevidamente), descontos, retificações (correção de dados), dentre outras. Esse valor deverá ser apresentado entre parênteses.

1.3- Receita Resultante do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS – Nessa linha, registrar o valor da receita resultante da arrecadação do ISS.

Essa linha deverá demonstrar o somatório dos seguintes itens:

a) ISS;
b) Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ISS;
c) Dívida Ativa do ISS;
d) Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do ISS;
e) (–) Deduções da Receita do ISS.

1.3.1- ISS – Nessa linha, registrar o ISS, pelo valor bruto.

[191] Lei nº 4.320/64, art. 39

1.3.2- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ISS – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias decorrentes de rendimentos destinados à indenização pelo atraso no cumprimento da obrigação, representando o resultado de aplicações impostas ao contribuinte faltoso, como sanção legal no campo tributário, além de outros encargos resultantes do ISS.

1.3.3- Dívida Ativa do ISS – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita oriunda dos créditos do ente contra terceiros, resultante do ISS, inscritos na Dívida Ativa por não terem sido liquidados na época do seu vencimento.

Constituem Dívida Ativa[192], a partir da data de sua inscrição e depois de apurada a sua liquidez e certeza, as importâncias relativas a tributos, multas e demais créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária e não tributária, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento. No caso dessa linha, deverão ser informadas somente as receitas de Dívida Ativa oriundas do ISS.

1.3.4- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do ISS – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias impostas aos contribuintes pelo não cumprimento de obrigações para com a Fazenda Pública, no transcurso do prazo exigível, incidente sobre a Dívida Ativa oriunda do ISS.

1.3.5- (–) Deduções da Receita do ISS – Nessa linha, informar o valor das deduções da receita do IPTU, ou seja, eventuais restituições (tributos recebidos a maior ou indevidamente), descontos, retificações (correção de dados), dentre outras. Esse valor deverá ser apresentado entre parênteses.

1.4- Receita Resultante do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza Retido na Fonte – IRRF – Nessa linha, registrar o somatório dos seguintes valores:

a) IRRF;
b) Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IRRF;
c) Dívida Ativa do IRRF;
d) Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IRRF;
e) (–) Deduções da Receita do IRRF.

1.4.1- IRRF – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a arrecadação do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza Retido na Fonte – IRRF, incidente sobre os rendimentos pagos a qualquer título, pelos Municípios. Não compõe a base de cálculo do FUNDEB, embora integre o cálculo do limite mínimo com MDE.

A arrecadação do IRRF descrito nos incisos I, dos artigos 157 e 158, da Constituição, pertencente aos Estados, Distrito Federal e Municípios, será contabilizada como receita tributária, utilizando classificação própria.

[192] Lei nº 4.320/64, art. 39

1.4.2- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IRRF – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias decorrentes de rendimentos destinados a indenização pelo atraso no cumprimento da obrigação representando o resultado de aplicações impostas ao contribuinte faltoso, como sanção legal no campo tributário, além de outros encargos resultantes do IRRF. Não compõem a base de cálculo do FUNDEB.

1.4.3- Dívida Ativa do IRRF – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita oriunda dos créditos do ente contra terceiros, de IRRF, inscritos por não terem sido liquidados na época do seu vencimento.

Constituem Dívida Ativa[193], a partir da data de sua inscrição e depois de apurada a sua liquidez e certeza, as importâncias relativas a tributos, multas e demais créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária e não tributária, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento. No caso dessa linha, deverão ser informadas somente as receitas de Dívida Ativa oriundas do IRRF. Não compõem a base de cálculo do FUNDEB.

1.4.4- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IRRF – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias impostas aos contribuintes pelo não cumprimento de obrigações para com a Fazenda Pública, no transcurso do prazo exigível, incidente sobre a Dívida Ativa oriunda do IRRF. Não compõe a base de cálculo do FUNDEB.

1.4.5- (–) **Deduções da Receita do IRRF** – Nessa linha, informar o valor das deduções da receita do IRRF, ou seja, eventuais restituições (tributos recebidos a maior ou indevidamente), descontos, retificações (correção de dados), dentre outras. Esse valor deverá ser apresentado entre parênteses.

1.5- Receita Resultante do Imposto Territorial Rural – ITR (CF, art. 153, §4º, inciso III) – Nessa linha, registrar o valor da receita resultante da arrecadação do ITR.

Os valores referentes ao ITR somente deverão ser registrados nessa linha e nas respectivas aberturas, caso o município tenha optado pela fiscalização e cobrança desse imposto[194].

Essa linha deverá demonstrar o somatório dos seguintes itens:

a) ITR;
b) Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ITR;
c) Dívida Ativa do ITR;
d) Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do ITR;
e) (–) Deduções da Receita do ITR.

1.5.1- ITR – Nessa linha, registrar o ITR, pelo valor bruto.

[193] Lei nº 4.320/64, art. 39
[194] CF, art. 153, §4º, inciso III

1.5.2- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ITR – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias decorrentes de rendimentos destinados à indenização pelo atraso no cumprimento da obrigação, representando o resultado de aplicações impostas ao contribuinte faltoso, como sanção legal no campo tributário, além de outros encargos resultantes do ITR.

1.5.3- Dívida Ativa do ITR – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita oriunda dos créditos do ente contra terceiros, resultante do ITR, inscritos na Dívida Ativa por não terem sido liquidados na época do seu vencimento.

Constituem Dívida Ativa[195], a partir da data de sua inscrição e depois de apurada a sua liquidez e certeza, as importâncias relativas a tributos, multas e demais créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária e não tributária, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento. No caso dessa linha, deverão ser informadas somente as receitas de Dívida Ativa oriundas do ITR.

1.5.4- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do ITR – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita arrecadada com penalidades pecuniárias impostas aos contribuintes pelo não cumprimento de obrigações para com a Fazenda Pública, no transcurso do prazo exigível, incidente sobre a Dívida Ativa oriunda do ITR.

1.5.5- (–) Deduções da Receita do ITR – Nessa linha, informar o valor das deduções da receita do ITR, ou seja, eventuais restituições (tributos recebidos a maior ou indevidamente), descontos, retificações (correção de dados), dentre outras. Esse valor deverá ser apresentado entre parênteses.

2- RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, as transferências constitucionais e legais recebidas pelos Municípios, ou seja, as transferências dos valores referentes a impostos arrecadados pela União e pelos Estados e repassados aos Municípios.

Não poderão ser registradas nessa linha as transferências recebidas do FUNDEB, as quais deverão ser informadas destacadamente na linha 12- RECEITAS RECEBIDAS DO FUNDEB. Também não deverá ser considerada nessa linha a Contribuição Social do Salário-Educação, por se tratar de receita vinculada ao ensino, a qual será destacada, separadamente, no item Transferências do Salário-Educação.

2.1- Cota-Parte FPM – Nessa linha, registrar o somatório das receitas recebidas por meio de cota-parte do Fundo de Participação dos Municípios, descrita na CF, art. 159, I, alíneas b e d. A cota-parte do Fundo de Participação dos Municípios deverá ainda considerar a dedução decorrente do redutor financeiro aplicado pela LC nº 91/97.

A parcela da Cota-Parte FPM destinada à formação do FUNDEB deverá ser informada, destacadamente, na linha 10- RECEITAS DESTINADAS AO FUNDEB.

[195] Lei nº 4.320/64, art. 39

O FPM[196] é formado por parte do produto da arrecadação dos impostos sobre a renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados. A distribuição entre os Municípios obedece a coeficientes de participação, divulgados pelo Tribunal de Contas da União. Para os municípios das capitais, será considerado o coeficiente resultante do produto do fator representativo da população do Município pelo fator representativo do inverso da renda *per capita* do respectivo Estado. Para os demais municípios, o coeficiente será o fator representativo da população.

2.1.1- Parcela referente à CF, art. 159, I, alínea b – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, as receitas recebidas por meio de cota-parte do Fundo de Participação dos Municípios descrita na CF, art. 159, I, alínea b.

2.1.2- Parcela referente à CF, art. 159, I, alínea d – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, as receitas recebidas por meio de cota-parte do Fundo de Participação dos Municípios descrita na CF, art. 159, I, alínea d.

2.2- Cota-Parte ICMS – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita de transferência proveniente do Estado, referente à cota-parte do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.

Pertence aos Municípios 25% do produto da arrecadação do ICMS do Estado, e dessa parcela, 20% será destinado à formação do FUNDEB.

A parcela da Cota-Parte ICMS destinada à formação do FUNDEB deverá ser registrada na linha 10- RECEITAS DESTINADAS AO FUNDEB.

2.3- ICMS-Desoneração – L.C. nº 87/1996 – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, as transferências financeiras da União aos Estados e ao Distrito Federal, atendidos os limites, critérios, prazos e demais condições fixados no anexo à Lei Complementar nº 87/1996, com base no produto da arrecadação do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.

A parcela da Transferência Financeira ICMS-Desoneração destinada à formação do FUNDEB deverá ser registrada na linha 10- RECEITAS DESTINADAS AO FUNDEB.

2.4- Cota-Parte IPI-Exportação – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita recebida em decorrência da transferência constitucional do Imposto sobre Produtos Industrializados[197].

A União entregará 10% do produto da arrecadação do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI aos Estados e ao Distrito Federal. Os Estados deverão entregar 25% deste montante aos seus municípios. Dessa forma, a parte que efetivamente pertence aos Municípios é 25% dos 10% repassados pela União.

[196] CF, art. 159, inciso I.
[197] CF, art. 159, inciso II.

A parcela da Cota-Parte IPI-Exportação, destinada à formação do FUNDEB, será calculada sobre o valor que efetivamente pertence ao Município. Deverá ser registrada destacadamente na linha 10- RECEITAS DESTINADAS AO FUNDEB.

2.5- Cota-Parte ITR – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, as receitas referentes à Cota-Parte do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural-ITR, que corresponde a 50% do produto da arrecadação do ITR, transferida pela União aos Municípios onde estejam localizados os imóveis sobre os quais incide o imposto.

A parcela da Cota-Parte ITR destinada à formação do FUNDEB deverá ser registrada destacadamente na linha 10- RECEITAS DESTINADAS AO FUNDEB.

2.6- Cota-Parte IPVA – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita de transferência proveniente do Estado, referente à Cota-Parte do Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores – IPVA, que corresponde a 50% do produto da arrecadação do IPVA do Estado.

A parcela da Cota-Parte IPVA destinada à formação do FUNDEB deverá ser registrada destacadamente na linha 10- RECEITAS DESTINADAS AO FUNDEB.

2.7- Cota-Parte IOF-Ouro – Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, o total recebido pelos Municípios a título de transferência do IOF-Ouro.

Do montante da arrecadação do IOF-Ouro, 70% será transferido ao Município conforme a origem.

3- TOTAL DA RECEITA DE IMPOSTOS (1 + 2) – Nessa linha, registrar o total das receitas provenientes de impostos e transferências constitucionais e legais. Obtido pela soma de 1- RECEITA DE IMPOSTOS, excluídas as respectivas deduções, e 2- RECEITAS DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS.

O Total da Receita de Impostos será utilizado como base de cálculo para a verificação do limite mínimo das receitas a serem aplicadas em MDE, conforme previsto na Constituição e na LDB.

RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO – Essa coluna registra os valores de receitas que não entram na base de cálculo para a comprovação dos limites mínimos constitucionais, mas cuja destinação está vinculada ao ensino.

4- RECEITA DA APLICAÇÃO FINANCEIRA DE OUTROS RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO – Nessa linha, registrar as receitas decorrentes dos juros recebidos pela aplicação financeira de outros recursos de impostos vinculados ao ensino durante o exercício.

5- RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS DO FNDE – Nessa linha, registrar o total dos recursos transferidos pela União aos Municípios, por meio do Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação – FNDE. Essas transferências não serão consideradas na base de cálculo dos limites mínimos a serem aplicados em MDE.

5.1- Transferências do Salário-Educação – Nessa linha, registrar o valor da Contribuição Social do Salário-Educação, distribuído pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento do Ensino – FNDE[198].

O salário-educação é devido pelas empresas e calculado com base na alíquota de 2,5% (dois e meio por cento) sobre o total de remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados[199], e servirá de fonte adicional de financiamento da educação básica pública[200].

A quota estadual e municipal do salário-educação corresponde a dois terços do montante dos recursos – após a desvinculação de 10% do seu valor que passou a ser destinado ao financiamento de programas geridos pelo FNDE –, que será creditada mensal e automaticamente em favor das Secretarias de Educação dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para financiamento de programas, projetos e ações da educação básica pública[201].

A quota estadual e municipal da contribuição social do salário-educação será integralmente redistribuída entre o Estado e seus Municípios de forma proporcional ao número de alunos matriculados na educação básica das respectivas redes de ensino no exercício anterior ao da distribuição, conforme apurado pelo censo educacional realizado pelo Ministério da Educação[202].

5.2- Outras Transferências do FNDE – Nessa linha, registrar o valor das outras transferências do FNDE, tais como os recursos destinados ao Programa Nacional de Alimentação Escolar – PNAE; Programa Nacional de Apoio ao Transporte Escolar – PNATE; Programa Brasil Alfabetizado; Programa Dinheiro Direto na Escola – PDDE; Programa Caminho da Escola; etc., excetuando-se as decorrentes do salário-educação.

5.3- Aplicação Financeira dos Recursos do FNDE – Nessa linha, registrar o ingresso de recursos decorrentes dos juros recebidos pela aplicação financeira de <u>todos os recursos do FNDE</u> durante o exercício atual.

6- RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS DE CONVÊNIOS – Nessa linha, registrar o total das receitas de transferências de convênios firmados, com ou sem contraprestação de serviços, por entidades públicas de qualquer espécie, ou entre estas e organizações particulares, para realização de objetivos de interesse comum dos partícipes, destinados a custear despesas correntes e de capital vinculadas a programas de educação. Esses valores não serão considerados na base de cálculo dos limites mínimos a serem aplicados em MDE.

6.1- Transferências de Convênios – Nessa linha, registrar o valor do principal recebido por meio de transferências de convênios firmados, com ou sem contraprestação de serviços, por entidades públicas de qualquer espécie, ou entre estas e organizações particulares.

[198] DEC nº 3.142/99, art. 7º.
[199] Lei nº 9.424/96, art. 15, *caput*.
[200] CF, art. 212, § 5º.
[201] Lei nº 9.766/98, art. 2º.
[202] DEC nº 6.003/06, art. 9º, § 1º.

6.2- Aplicação Financeira dos Recursos de Convênios – Nessa linha, registrar o ingresso de recursos decorrentes dos juros recebidos pela aplicação financeira dos recursos de convênios durante o exercício atual.

7- RECEITA DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO – Nessa linha, registrar o valor da receita de operações de crédito com destinação específica para aplicação na Educação. Esses valores não serão considerados na base de cálculo dos limites mínimos a serem observados.

8- OUTRAS RECEITAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO – Nessa linha, registrar o valor de outras receitas destinadas à Educação que não constam nos itens anteriores e que requerem apresentação no demonstrativo[203] (tais como Transferências a Instituições Privadas Correntes e de Capital Destinadas a Programas de Educação; Transferências de Pessoas Correntes e de Capital Destinadas a Programas de Educação; Transferências ao Exterior Correntes e de Capital Destinadas a Programas de Educação; Transferências Voluntárias aos Governos Municipais Correntes e de Capital Destinadas a Programas de Educação; Transferências Voluntárias aos Governos Estaduais Correntes e de Capital Destinados a Programas de Educação; etc.). Não compõem a base de cálculo dos limites mínimos a serem aplicados em MDE.

9- TOTAL DAS RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (4 + 5 + 6 + 7 + 8) **–** Nessa linha, registrar o total das receitas aplicadas na educação, porém não consideradas no cálculo do cumprimento dos limites constitucionais.

FUNDEB – Título do quadro que se destina a identificar as transferências de recursos do FUNDEB, informando tanto os recursos que o ente destina ao Fundo, provenientes de recursos próprios, quanto os valores que o ente recebe do Fundo. A diferença apurada entre tais informações demonstrará se houve acréscimo ou decréscimo dos recursos vinculados ao FUNDEB para aplicação pelo ente.

RECEITAS DO FUNDEB – Essa coluna identifica as receitas do FUNDEB, qualificando tais receitas de acordo com a sua destinação – valores que o ente transfere ao Fundo, que recebe deste e resultantes da aplicação financeira de seus recursos.

10- RECEITAS DESTINADAS AO FUNDEB – Nessa linha, registrar o valor total das receitas destinadas à formação do FUNDEB provenientes da arrecadação de impostos e transferências constitucionais de competência municipal[204].

O objetivo dessa linha é destacar, com transparência, o montante transferido ao Fundo, visando o cálculo de acréscimo ou decréscimo do FUNDEB.

Os valores retidos automaticamente das transferências, deverão ser registrados na conta contábil retificadora da receita orçamentária, criada especificamente para este fim, que terá o

[203] Lei nº 9.394/96, art. 72.
[204] ADCT, art. 60, II.

mesmo código da classificação orçamentária, com o primeiro dígito substituído pelo número 9[205].

Nos Municípios, integram as transferências constitucionais e legais, para fins de base de cálculo do FUNDEB:

a) a Cota-Parte do Fundo de Participação dos Municípios – FPM;
b) a Cota-Parte do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS (25% do ICMS do Estado);
c) a Cota-Parte do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI proporcional às exportações (25% de 10% do produto da arrecadação do IPI-Exportações);
d) a Transferência Financeira da Desoneração do ICMS (Lei Complementar nº87/96);
e) a Cota-Parte do Imposto Territorial Rural (50% da arrecadação do ITR da União); e
f) a Cota-Parte do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (50% da arrecadação do IPVA do Estado).

10.1- Cota-Parte FPM Destinada ao FUNDEB – (20% de 2.1.1) – Nessa linha, registrar o valor da receita destinada à formação do FUNDEB proveniente da receita de transferência constitucional do Fundo de Participação dos Municípios – FPM, referente à CF, art. 159, I, alínea b. Valor obtido pela aplicação do percentual de 20% sobre o item 2.1.1- Cota-Parte FPM.

10.2- Cota-Parte ICMS Destinada ao FUNDEB – (20% de 2.2) – Nessa linha, registrar o valor das receitas pertencentes ao Município, destinadas à formação do FUNDEB e provenientes da repartição tributária do ICMS; das multas, juros de mora e outros encargos resultantes do ICMS; da Dívida Ativa oriunda do ICMS; e das multas, juros de mora, atualização monetária e outros encargos da Dívida Ativa oriundos do ICMS. Valor obtido pela aplicação do percentual de 20% sobre o item 2.2- Cota-Parte ICMS.

10.3- ICMS-Desoneração Destinada ao FUNDEB – (20% de 2.3) – Nessa linha, registrar o valor da receita destinada à formação do FUNDEB proveniente da transferência financeira do ICMS-Desoneração, previsto na Lei Complementar nº87/1996. Valor obtido pela aplicação do percentual de 20% sobre o item 2.3- ICMS-Desoneração – L.C. nº 87/1996.

10.4- Cota-Parte IPI-Exportação Destinada ao FUNDEB – (20% de 2.4) – Nessa linha, registrar a receita destinada à formação do FUNDEB proveniente da parcela da transferência constitucional do IPI proporcional ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados[206] pertencente ao Município. Valor obtido pela aplicação do percentual de 20% sobre o item 2.4- Cota-Parte IPI-Exportação.

10.5- Cota-Parte ITR ou ITR Arrecadados Destinados ao FUNDEB – (20% de (1.5 + 2.5)) – Nessa linha, registrar a receita destinada à formação do FUNDEB proveniente da cota-parte do ITR pertencente ao Município ou da arrecadação direta do imposto[207]. Valor obtido pela aplicação do percentual de 20% sobre o resultado da soma do item 1.5- Receita

[205] Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 4ª edição, Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários.
[206] CF, art. 159, inciso II.
[207] Lei nº 11.494, art. 3º, inciso V, combinado com CF, art. 158, inciso II

Resultante do Imposto Territorial Rural, que exclui as respectivas deduções, mais o item 2.5- Cota-Parte ITR.

Caso o município tenha optado pela fiscalização e cobrança do ITR, ele deixará de receber qualquer valor referente à cota-parte do ITR, pois passará a arrecadar o valor total do imposto. Dessa forma, soma-se o valor das duas receitas, pois uma exclui a outra. Ressalta-se, no entanto, que, caso a opção pela cobrança seja feita durante o exercício, as duas linhas poderão apresentar valores.

10.6- Cota-Parte IPVA Destinada ao FUNDEB – (20% de 2.6) – Nessa linha, registrar a parcela da receita destinada à formação do FUNDEB referente à Cota-Parte do Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores – IPVA pertencente ao Município. Valor obtido pela aplicação do percentual de 20% sobre o item 2.6- Cota-Parte IPVA.

11- RECEITAS RECEBIDAS DO FUNDEB – Nessa linha, registrar os valores recebidos do FUNDEB, pelo Município.

11.1- Transferências de Recursos do FUNDEB – Nessa linha, registrar o valor dos recursos recebidos pelos Municípios, a título de Transferências do FUNDEB. Essas transferências são também denominadas retorno do FUNDEB. Não compreendem a complementação da União ao FUNDEB, a qual deverá ser registrada em linha própria.

11.2- Complementação da União ao FUNDEB – Nessa linha, registrar o valor dos recursos recebidos pelo Município, a título de Complementação da União ao FUNDEB. A União complementará os recursos do FUNDEB sempre que, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, seu valor por aluno não alcançar o mínimo definido nacionalmente.

A complementação da União não compõe o cálculo de acréscimo ou decréscimo resultante das transferências do FUNDEB e será de, no mínimo, 10% (dez por cento) do total dos recursos que compõem o FUNDEB.

11.3- Receita de Aplicação Financeira dos Recursos do FUNDEB – Nessa linha, registrar o ingresso de recursos decorrentes dos juros recebidos pela aplicação financeira dos recursos do FUNDEB durante o exercício atual.

12- RESULTADO LÍQUIDO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB (11.1 – 10) – Essa linha apura a diferença entre as Transferências de Recursos do FUNDEB recebidas e as RECEITAS DESTINADAS AO FUNDEB, demonstrando se o resultado líquido da transferência foi um acréscimo ou decréscimo resultante das transferências do FUNDEB. Para fins do demonstrativo, o valor transferido ao ente pelo FUNDEB considerará apenas a transferência ordinária de recursos do Fundo, desconsiderando os recursos decorrentes da Complementação da União e da aplicação financeira. Obtido por meio da seguinte fórmula:

RESULTADO LÍQUIDO TRANSFERÊNCIAS FUNDEB = TRANSFERÊNCIAS RECURSOS FUNDEB(*) – RECEITAS DESTINADAS FUNDEB

(*) – Não considera o valor da Complementação da União ao FUNDEB e da Receita de Aplicação Financeira dos Recursos do FUNDEB

[SE RESULTADO LÍQUIDO DA TRANSFERÊNCIA (12) > 0] = ACRÉSCIMO RESULTANTE DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB – Essa linha interpreta o valor obtido na linha anterior, RESULTADO LÍQUIDO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB. Se o resultado for maior que zero, significa que houve acréscimo resultante das transferências do FUNDEB, ou seja, o ente recebeu mais recursos do FUNDEB quando comparado à parcela de sua contribuição.

[SE RESULTADO LÍQUIDO DA TRANSFERÊNCIA (12) < 0] = DECRÉSCIMO RESULTANTE DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB – Essa linha interpreta o valor obtido na linha de RESULTADO LÍQUIDO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB. Se o resultado for menor que zero, significa que houve decréscimo resultante das transferências do FUNDEB, ou seja, o ente concedeu mais recursos ao FUNDEB quando comparado à parcela de sua contribuição.

DESPESAS DO FUNDEB – Essa coluna identifica as despesas com manutenção e desenvolvimento da educação infantil e do ensino fundamental, conforme previsão legal[208], vinculadas às receitas recebidas do FUNDEB. Qualificando tais despesas de acordo com a sua destinação – valores destinados ao pagamento dos profissionais do magistério ou outras despesas – e o âmbito de atuação prioritária – educação infantil e ensino fundamental. Essas despesas compreendem a execução das dotações iniciais previstas na LOA e os créditos adicionais abertos durante o exercício, além da aplicação dos recursos provenientes da Complementação da União.

Para fins de cômputo dos limites do FUNDEB, as etapas Educação Infantil e Ensino Fundamental incluirão, respectivamente, as suas modalidades e a Educação de Jovens e Adultos, a Educação Especial e o Ensino Profissionalizante integrado. Assim, de modo a evitar a dupla contagem, a despesa com Educação de Jovens e Adultos será computada na Educação Infantil ou no Ensino Fundamental, conforme o caso. A despesa com Educação Especial será computada na Educação Infantil ou no Ensino Fundamental, conforme o caso.

DOTAÇÃO INICIAL – Essa coluna identifica o valor da dotação inicial prevista na LOA, para as despesas com MDE.

DOTAÇÃO ATUALIZADA (d) – Essa coluna identifica a dotação inicial prevista no Orçamento, acrescida das atualizações decorrentes de créditos adicionais, referentes às despesas com MDE.

A limitação de empenho[209], se ocorrer, não afetará a dotação autorizada, mas apenas restringirá a emissão de empenho.

DESPESAS LIQUIDADAS – Essa coluna identifica os valores das despesas com MDE liquidadas, no bimestre de referência, até o bimestre e o percentual liquidado em relação à dotação atualizada. Deverão ser consideradas, inclusive, as despesas que já foram pagas.

[208] Lei nº 11.494/07, art. 21.
[209] LRF, art. 9º.

A liquidação é o segundo estágio da execução da despesa, que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios da entrega do material ou serviço.

Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas.

Durante o exercício, não deverão ser incluídos os valores das despesas empenhadas que ainda não foram liquidadas. No encerramento do exercício, as despesas empenhadas, não liquidadas e inscritas em restos a pagar não-processados, por constituírem obrigações preexistentes, decorrentes de contratos, convênios e outros instrumentos, deverão compor, em função do empenho legal, o total das despesas executadas[210]. Portanto, durante o exercício, são consideradas despesas executadas apenas as despesas liquidadas e, no encerramento do exercício, são consideradas despesas executadas as despesas liquidadas e as inscritas em restos a pagar não-processados.

No encerramento do exercício, as despesas com MDE, inscritas em restos a pagar, processados ou não-processados, poderão ser consideradas, para fins de apuração dos percentuais de aplicação estabelecidos na Constituição, desde que haja disponibilidade financeira vinculada à educação.

Para maior transparência na divulgação das despesas liquidadas e das não liquidadas inscritas em restos a pagar não-processados, deverá ser utilizada a forma demonstrada na Figura 6, no RREO do último bimestre do exercício de referência, apresentando nota explicativa no rodapé do demonstrativo.

Nesse caso, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula nas linhas "15- TOTAL DAS DESPESAS DO FUNDEB", "29- TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE", "44- TOTAL DAS OUTRAS DESPESAS CUSTEADAS COM RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO” e "45- TOTAL GERAL DAS DESPESAS COM MDE", gerando os totais das despesas executadas que serão utilizados nos demais cálculos do demonstrativo.

[210] Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso II.

DESPESAS	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (d)	DESPESAS EXECUTADAS			
			LIQUIDADAS		INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (f)	% (g)=((e+f)/d)x100
			No Bimestre	Até o Bimestre (e)		
... ...						
15- TOTAL DAS DESPESAS DO FUNDEB (13 + 14)						
...						
29- TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE (23 + 24 + 25 + 26 + 27 + 28)						
...						
44- TOTAL DAS OUTRAS DESPESAS CUSTEADAS COM RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (40 + 41 + 42 + 43)						
45- TOTAL GERAL DAS DESPESAS COM MDE (29 + 44)						
...						

Nota: Durante o exercício, somente as despesas liquidadas são consideradas executadas. No encerramento do exercício, as despesas não liquidadas inscritas em restos a pagar não-processados são também consideradas executadas. Dessa forma, para maior transparência, as despesas executadas estão segregadas em:

a) Despesas liquidadas, consideradas aquelas em que houve a entrega do material ou serviço, nos termos do art. 63 da Lei 4.320/64;

b) Despesas empenhadas mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar não-processados, consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força do art.35, inciso II da Lei 4.320/64.

Figura 6

Dessa forma, ao fim do exercício financeiro, o preenchimento do demonstrativo apresentado na Figura 6 evidencia os compromissos que ainda não tiveram a sua contraprestação efetivada, mas que, por força legal, foram considerados como despesa liquidada.

% (f) = (e/d)x100 – Essa coluna identifica o percentual da despesa com MDE liquidada no exercício em relação à dotação atualizada, ou seja, o valor da coluna (e) dividido pelo valor da coluna (d) multiplicado por cem (100).

13- PAGAMENTO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO – Nessa linha, registrar as despesas com o pagamento dos profissionais do magistério, em efetivo exercício de suas atividades na educação infantil e ensino fundamental, referente a pelos menos 60% (sessenta por cento) dos recursos do FUNDEB, incluída a complementação da União, quando for o caso.

13.1- Com Educação Infantil – Nessa linha, registrar as despesas com o pagamento dos profissionais do magistério, em efetivo exercício de suas atividades na educação infantil, em todas as suas modalidades, inclusive os pagamentos relativos à parcela da Educação Especial relacionada à Educação Infantil.

13.2- Com Ensino Fundamental – Nessa linha, registrar as despesas com o pagamento dos profissionais do magistério, em efetivo exercício de suas atividades no ensino fundamental, em todas as suas modalidades, inclusive os pagamentos relativos às parcelas da Educação de Jovens e Adultos e da Educação Especial relacionadas ao Ensino Fundamental.

14- OUTRAS DESPESAS – Nessa linha, registrar as demais despesas com manutenção e desenvolvimento com educação infantil e ensino fundamental, vinculadas às receitas recebidas do FUNDEB, e que não são relativas ao pagamento dos profissionais do magistério da educação infantil e do ensino fundamental.

14.1- Com Educação Infantil – Nessa linha, registrar as demais despesas com manutenção e desenvolvimento com educação infantil, vinculadas às receitas recebidas do FUNDEB, e que não são as relativas ao pagamento dos profissionais do magistério. Deverá ser incluída as demais despesas relativas à parcela da Educação Especial relacionada à Educação Infantil.

14.2- Com Ensino Fundamental – Nessa linha, registrar as demais despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino fundamental, vinculadas às receitas recebidas do FUNDEB, e que não são relativas ao pagamento dos profissionais do magistério. Deverão ser incluídas as demais despesas relativas às parcelas da Educação de Jovens e Adultos e da Educação Especial relacionadas ao Ensino Fundamental.

15- TOTAL DAS DESPESAS DO FUNDEB (13 + 14) – Nessa linha, registrar o total das despesas com manutenção e desenvolvimento com educação infantil e ensino fundamental vinculadas às receitas recebidas do FUNDEB.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula nessa linha, gerando o total das despesas executadas que será utilizado nos demais cálculos do demonstrativo (Vide Figura 6).

DEDUÇÕES PARA FINS DE LIMITE DO FUNDEB PARA PAGAMENTO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO – Essa coluna informa as deduções consideradas para o cálculo do limite mínimo de 60% do FUNDEB na remuneração do magistério com educação infantil e ensino fundamental.

16- RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DO FUNDEB – Nessa linha, registrar, como valores a ser deduzidos, somente no RREO do último bimestre do exercício, a parcela dos Restos a Pagar, inscritos no encerramento do exercício de referência, que exceder o valor, em 31 de dezembro, da disponibilidade financeira de recursos do FUNDEB.

Ressalta-se que a inscrição em Restos a Pagar no exercício limita-se, obrigatoriamente, à suficiência de caixa, que representa a diferença positiva entre Disponibilidade Financeira e Obrigações Financeiras a fim de garantir o equilíbrio fiscal no ente. No entanto, se, por um lado, o ente deve orientar-se pelo princípio do equilíbrio fiscal, por outro, deve também obedecer ao princípio da transparência das informações. Assim sendo, caso o ente inscreva Restos a Pagar além do que lhe é permitido, este fato deve ser demonstrado nessa linha com o intuito de garantir transparência e fidedignidade às informações prestadas.

Para efeito deste demonstrativo, deverão ser considerados somente os Restos a Pagar inscritos no exercício de referência e as disponibilidades financeiras do FUNDEB já deduzidas da parcela comprometida com Restos a Pagar de exercícios anteriores. Conforme art. 8º, parágrafo único, da LRF, os recursos do FUNDEB permanecerão vinculados ainda que em exercício diverso. Sendo assim, os recursos vinculados a Restos a Pagar de exercícios anteriores, não podem ser considerados disponíveis para a inscrição de novos Restos a Pagar.

No caso de não haver disponibilidade financeira de recursos do FUNDEB, no encerramento do exercício, deverá ser registrado o valor total dos Restos a Pagar, pois os mesmos não poderão ser considerados como aplicados no FUNDEB.

17- DESPESAS CUSTEADAS COM O SUPERÁVIT FINANCEIRO, DO EXERCÍCIO ANTERIOR, DO FUNDEB – Nessa linha, registrar o valor das despesas vinculadas ao superávit financeiro do acréscimo, da complementação ou da aplicação financeira dos recursos do FUNDEB do exercício anterior ao de referência. Esse valor não deverá compor a base de cálculo para fins de cumprimento dos limites mínimos constitucionalmente estabelecidos, devendo, portanto, ser deduzido.

Conforme o ordenamento legal, os recursos com educação devem ser aplicados anualmente. Segundo o art. 213 da Constituição, *"A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino"* (grifo nosso).

Adicionalmente, a Lei 11.494/2007, Lei do FUNDEB, por um lado, determina em seu art. 21 que *"Os recursos dos Fundos, inclusive aqueles oriundos de complementação da União, serão utilizados pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, no exercício financeiro em que lhes forem creditados, em ações consideradas como de MDE para a educação básica pública, conforme disposto no art. 70 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996."* (grifo nosso). Por outro, o §2º deste artigo excepciona que *"Até 5% (cinco por cento) dos recursos recebidos à conta dos Fundos, inclusive relativos à complementação da União recebidos nos termos do § 1º do art. 6º desta Lei, poderão ser utilizados no 1º (primeiro) trimestre do exercício imediatamente subseqüente, mediante abertura de crédito adicional"*.

Assim sendo, os recursos com MDE devem, em regra, ser aplicados no ano em que foram destinados. Entretanto, caso o ente não consiga dar destino a esses recursos, o superávit decorrente deve ser devidamente controlado a fim de assegurar a transparência das informações prestadas.

18- TOTAL DAS DEDUÇÕES CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE DO FUNDEB (16 + 17) – Nessa linha, informar a soma das deduções.

19- MÍNIMO DE 60% DO FUNDEB NA REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO COM EDUCAÇÃO INFANTIL E ENSINO FUNDAMENTAL ((13 – 18) / (11) x 100) % – Nessa linha, registrar o pagamento dos profissionais do magistério da Educação Infantil e Ensino Fundamental como percentual dos recursos do FUNDEB, para fins de comparação com o limite mínimo de 60%. O percentual é obtido por meio da seguinte fórmula:

$$\text{LIMITE MÍNIMO DO FUNDEB} = \frac{\text{PAGAMENTO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO EDUC. INFANTIL E ENS. FUND – TOTAL DAS DEDUÇÕES}}{\text{RECEITAS RECEBIDAS DO FUNDEB}} \times 100$$

CONTROLE DA UTILIZAÇÃO DE RECURSOS NO EXERCÍCIO SUBSEQÜENTE – Essa coluna identifica a utilização dos recursos vinculados ao FUNDEB. Conforme o art. 21, § 2º, da Lei 11.494, de 20 de junho de 2007, até 5% (cinco por cento) dos recursos recebidos à conta dos Fundos, inclusive relativos à complementação da União, poderão ser utilizados no

1º (primeiro) trimestre do exercício imediatamente subseqüente, mediante abertura de crédito adicional. Esse valor máximo de 5% não poderá ser considerado para fins de cumprimento do limite mínimo de 25% dos impostos e transferências destinadas à MDE.

20- RECURSOS RECEBIDOS DO FUNDEB EM <EXERCÍCIO ANTERIOR> QUE NÃO FORAM UTILIZADOS – Nessa linha, registrar os recursos do FUNDEB do exercício anterior que não foram utilizados e que estão disponíveis para utilização. O intuito é comparar com o limite máximo de 5% dos recursos que poderão ser utilizados no 1º trimestre do exercício subseqüente, mediante abertura de crédito adicional, conforme art. 21, § 2º, da Lei 11.494, de 20 de junho de 2007.

O saldo a ser informado deve corresponder aos valores de 31 de dezembro do exercício anterior.

21- DESPESAS CUSTEADAS COM O SALDO DO ITEM 20 ATÉ O 1º TRIMESTRE DE <EXERCÍCIO> – Nessa linha, registrar o valor das despesas custeadas com os recursos calculados no item 20.

MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – DESPESAS CUSTEADAS COM A RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS E RECURSOS DO FUNDEB – Título do quadro que se destina a identificar as receitas líquidas (já deduzidas as transferências) a serem aplicadas em MDE e as despesas com MDE para fins de cálculo do limite constitucional de 25% das Receitas Resultantes de Impostos, conforme previsão no caput do art. 212 da Constituição.

RECEITAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE – Essa coluna identifica as receitas mínimas a serem aplicadas com MDE, conforme previsão no caput do art. 212 da Constituição.

22- IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS DESTINADAS À MDE – (25% de 3) – Nessa linha, registrar as receitas mínimas a serem aplicadas resultantes de impostos e transferências legais. O valor é obtido pela aplicação do percentual de 25%, previsto constitucionalmente no caput do art. 212 da Constituição, sobre o item 3 – TOTAL DA RECEITA DE IMPOSTOS.

Ressalta-se que a receita de aplicação financeira dos recursos de impostos e transferências vinculados à MDE não compõe a base para fins de cálculo do limite mínimo de MDE.

DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE – Essa coluna identifica o detalhamento das despesas com MDE para fins de cálculo do limite constitucional de 25% das Receitas Resultantes de Impostos, conforme previsão no caput do art. 212 da Constituição.

Ressalta-se que, de acordo com o ordenamento jurídico, tais despesas devem ser executadas com a aplicação dos recursos vinculados. O art. 8º, parágrafo único, da LRF, determina que os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação. Adicionalmente, o caput do art. 212 da Constituição estipula que 25% da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, será aplicado em MDE. Assim sendo, por determinações legais, fica o ente

obrigado a aplicar, especificamente, os recursos acima mencionados em MDE, sendo impedido de destiná-los para outros fins, ainda que faça a compensação com recursos provenientes de outras fontes.

Não devem ser consideradas despesas com MDE para fins de cálculo do limite constitucional as despesas[211]:

a) com pesquisa, quando não vinculada às instituições de ensino, ou, quando efetivada fora dos sistemas de ensino, que não vise, precipuamente, ao aprimoramento de sua qualidade ou à sua expansão;
b) com subvenção a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial, desportivo ou cultural;
c) com a formação de quadros especiais para a administração pública, sejam militares ou civis, inclusive diplomáticos;
d) com programas suplementares de alimentação, assistência médico-odontológica, farmacêutica e psicológica, e outras formas de assistência social;
e) com obras de infra-estrutura, ainda que realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede escolar;
f) com pessoal docente e demais trabalhadores da educação, quando em desvio de função ou em atividade alheia à manutenção e desenvolvimento do ensino.

Porém, devem ser consideradas despesas com MDE para fins de cálculo do limite constitucional as despesas[212]:

a) com remuneração e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação;
b) com aquisição, manutenção, construção e conservação de instalações e equipamentos necessários ao ensino;
c) com uso e manutenção de bens e serviços vinculados ao ensino;
d) com levantamentos estatísticos, estudos e pesquisas visando precipuamente ao aprimoramento da qualidade e à expansão do ensino;
e) com a realização de atividades-meio necessárias ao funcionamento dos sistemas de ensino;
f) com a concessão de bolsas de estudo a alunos de escolas públicas e privadas;
g) com a amortização e custeio de operações de crédito destinadas a atender ao disposto nos incisos deste artigo;
h) com a aquisição de material didático-escolar e manutenção de programas de transporte escolar.

Em adição, há que se considerar a natureza das despesas que podem ser consideradas como MDE, em particular as despesas referentes a pessoal.

Conforme previsão legal, consideram-se, como manutenção e desenvolvimento do ensino, as despesas realizadas com vistas à consecução dos objetivos básicos das instituições educacionais. Sob esse aspecto, o art. 70, inciso I, da LDB, determina que, no que se refere a gastos com pessoal, considerem-se as despesas destinadas à remuneração e aperfeiçoamento

[211] Lei nº 9.394 de 1996, art. 71
[212] Lei nº 9.394 de 1996, art. 70

do pessoal docente e demais profissionais da educação, excetuando-se as despesas com pessoal quando em desvio de função ou em atividade alheia à manutenção e desenvolvimento do ensino, conforme previsto no art. 71, inciso VI da lei acima referida.

A Constituição, por sua vez, distingue expressamente em seu texto os termos provento, pensão e remuneração, aplicando o termo remuneração para os servidores ativos, provento para os inativos e pensão para os pensionistas.

> *"Art. 37.*
> *...*
> *XI – **a remuneração e o subsídio dos ocupantes de cargos, funções e empregos públicos** da administração direta, autárquica e fundacional, dos membros de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos detentores de mandato eletivo e dos demais agentes políticos e os **proventos, pensões**...*
>
> *Art. 40.*
> *...*
> *§ 2º Os proventos de aposentadoria e as pensões, por ocasião de sua concessão, não poderão exceder a remuneração do respectivo servidor, no cargo efetivo em que se deu a aposentadoria ou que serviu de referências para a concessão da pensão.*
> *§ 3º Para o cálculo dos proventos de aposentadoria, por ocasião da sua concessão, serão consideradas as remunerações utilizadas como base para as contribuições do servidor aos regimes de previdências de que tratam este artigo e o art. 201, na forma da lei. (grifo nosso)*

Adicionalmente o art. 22, inciso I, da Lei 11.494/07 determina expressamente o conceito de remuneração para profissionais do magistério.

> *Art. 22. Pelo menos 60% (sessenta por cento) dos recursos anuais totais dos Fundos serão destinados ao pagamento da remuneração dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública.*
> *Parágrafo único. Para os fins do disposto no caput deste artigo, considera-se:*
> *I – remuneração: o total de pagamentos devidos aos profissionais do magistério da educação, em decorrência do efetivo exercício em cargo, emprego ou função, integrantes da estrutura, quadro ou tabela de servidores do Estado, Distrito Federal ou Município, conforme o caso, inclusive os encargos sociais incidentes;(grifo nosso)*

Portanto, a partir do exposto acima, e considerando a interpretação conjunta dos artigos 37 e 40 da Constituição, os arts. 70 e 71 da LDB, e o art. 22 da Lei 11.494/07, conclui-se que, para fins do limite constitucional com MDE, devem-se considerar apenas as despesas destinadas à remuneração e ao aperfeiçoamento dos profissionais em educação, e que exerçam cargo, emprego ou função na atividade de ensino, excluindo-se, por conseguinte, as despesas que envolvam gastos com inativos e pensionistas, pois a lei faz distinção entre as espécies de rendimento: remuneração, proventos e pensões. As despesas com inativos e pensionistas devem ser mais apropriadamente classificadas como Previdência.

A contribuição patronal ao Regime Próprio de Previdência dos Servidores – RPPS referente ao pessoal ativo da área da educação deve ser considerada para fins do limite constitucional com MDE.

Deve-se atentar para a aplicação de recursos em instituições que executem mais de uma função como, por exemplo, uma escola que preste serviços de ensino médio, profissional e

educação de jovens e adultos, evitando, nesses casos, a dupla contagem da mesma despesa em duas ou mais funções simultaneamente.

Para fins de cômputo dos limites com MDE, as etapas Educação Infantil, Ensino Fundamental e Ensino Médio incluirão, respectivamente, as suas modalidades e a Educação de Jovens e Adultos, a Educação Especial e o Ensino Profissionalizante integrado. Assim, de modo a evitar a dupla contagem, a despesa com Educação de Jovens e Adultos será computada no Ensino Fundamental ou no Ensino Médio, conforme o caso. A despesa com Educação Especial será computada na Educação Infantil, no Ensino Fundamental ou no Ensino Médio, conforme o caso.

Pela mesma razão, deve-se registrar o ensino profissionalizante integrado exclusivamente nas etapas mencionadas. O Ensino Profissionalizante Não Integrado será registrado à parte, em rubrica específica, só devendo ser considerado como despesa com MDE se não houver cobrança de ingresso público, pois apenas assim atenderá ao requisito de ser financiado com recursos de impostos para cômputo desse limite constitucional.

Cabe ressaltar que só serão computadas como despesas do FUNDEB, no caso dos Estados, as realizadas no Ensino Fundamental e no Ensino Médio; no caso dos Municípios, as realizadas no Ensino Infantil e no Ensino Fundamental.

Outrossim, a LDB determina expressamente o âmbito de atuação prioritária dos Municípios no que se refere à aplicação dos recursos de MDE. Ressalta-se que o ente poderá aplicar recursos em outros níveis de ensino desde que atendida a aplicação constitucional mínima dentro de seu âmbito de atuação prioritária. Conforme previsto na LDB, Lei 9.394/96, em seu art. 11, inciso V, compete ao Município *oferecer a educação infantil em creches e pré-escolas, e, com prioridade, o ensino fundamental, permitida a atuação em outros níveis de ensino somente quando estiverem atendidas plenamente as necessidades de sua área de competência e com recursos acima dos percentuais mínimos vinculados pela Constituição à manutenção e desenvolvimento do ensino.*

23- EDUCAÇÃO INFANTIL – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com Educação Infantil, em todas as suas modalidades, vinculada às receitas resultantes de impostos destinadas à MDE. Deverá ser incluída a parcela da Educação Especial relacionada à Educação Infantil, a qual constitui a primeira etapa da educação básica e tem como finalidade o desenvolvimento integral da criança até cinco anos de idade, em seus aspectos físico, psicológico, intelectual e social, complementando a ação da família e da comunidade.

23.1- Despesas Custeadas com Recursos do FUNDEB – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com educação infantil vinculada aos recursos recebidos do FUNDEB.

23.2- Despesas Custeadas com Outros Recursos de Impostos – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com educação infantil vinculada às demais receitas resultantes de impostos destinadas à MDE, excetuando-se os recursos do FUNDEB.

24- ENSINO FUNDAMENTAL – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com Ensino Fundamental, em todas as suas modalidades, vinculada às receitas resultantes de

impostos destinadas à MDE. Deverão ser incluídas as parcelas da Educação de Jovens e Adultos e da Educação Especial relacionadas ao Ensino Fundamental, que possui duração mínima entre oito e nove anos, deve ser obrigatório e gratuito na escola pública e tem por objetivo a formação básica do cidadão[213].

24.1- Despesas Custeadas com Recursos do FUNDEB – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com ensino fundamental, vinculada aos recursos recebidos do FUNDEB.

24.2- Despesas Custeadas com Outros Recursos de Impostos – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com ensino fundamental, vinculada às demais receitas resultantes de impostos destinadas à MDE, excetuando-se os recursos do FUNDEB.

25- ENSINO MÉDIO – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com Ensino Médio, em todas as suas modalidades, vinculada às receitas resultantes de impostos destinadas à MDE. Deverão ser incluídos o Ensino Profissional Integrado e as parcelas da Educação de Jovens e Adultos e da Educação Especial relacionadas ao Ensino Médio, etapa final da educação básica que tem duração mínima de três anos. Ressalta-se que o ente poderá destinar recursos para essa etapa do ensino depois de atendida a aplicação constitucional mínima no seu âmbito de atuação prioritária: Educação Infantil e Ensino Fundamental.

26- ENSINO SUPERIOR – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com Ensino Superior, vinculada às receitas resultantes de impostos destinadas à MDE. O Ensino Superior será ministrado em instituições públicas ou privadas, com variados graus de abrangência ou especialização. Ressalta-se que o ente poderá destinar recursos para essa etapa do ensino depois de atendida a aplicação constitucional mínima no seu âmbito de atuação prioritária: Educação Infantil e Ensino Fundamental.

27- ENSINO PROFISSIONAL NÃO INTEGRADO AO ENSINO REGULAR – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com ensino profissional não integrado ao ensino regular, e que seja vinculada às receitas resultantes de impostos destinadas à MDE. Ressalta-se que o ente poderá destinar recursos para essa modalidade de ensino depois de atendida a aplicação constitucional mínima no seu âmbito de atuação prioritária: Educação Infantil e Ensino Fundamental.

28- OUTRAS – Nessa linha, registrar a aplicação em despesas com as demais atividades dirigidas ao ensino, mas que sejam vinculadas às receitas resultantes de impostos destinadas à MDE. Ressalta-se que o ente poderá destinar recursos para outras despesas dirigidas ao ensino depois de atendida a aplicação constitucional mínima no seu âmbito de atuação prioritária: Educação Infantil e Ensino Fundamental.

29- TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE (23 + 24 + 25 + 26 + 27 + 28) – Nessa linha, registrar o total bruto das despesas com MDE, ao qual serão aplicadas as deduções para fins de cálculo do limite constitucional

[213] Lei nº 9.394/96, art.32.

Para fins de cumprimento do limite constitucional, no mínimo 25% das Receitas Resultantes de Impostos deverão ser aplicadas com educação infantil e ensino fundamental. Depois de atendida tal condição, poderão ser destinados recursos para outros níveis de ensino, conforme previsão legal[214].

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula nessa linha, gerando o total das despesas executadas que será utilizado nos demais cálculos do demonstrativo (Vide Figura 6).

DEDUÇÕES CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL – Essa coluna informa as deduções consideradas para o cálculo dos limites mínimos, constitucionalmente estabelecidos, aplicados em MDE. Para fins de interpretação, o sinal positivo representa uma dedução e o sinal negativo um valor redutor da dedução.

30- RESULTADO LÍQUIDO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB = (12) – Nessa linha, transcrever o valor do Resultado Líquido da Transferência obtido no item 12, inclusive com o mesmo sinal (+ ou –).

O ente deverá aplicar em MDE percentuais mínimos de sua receita estabelecidos constitucionalmente. Sob esse aspecto, o acréscimo ou decréscimo resultante das transferências do FUNDEB é um fato posterior que não deve afetar o cálculo dos gastos mínimos com recursos próprios. Para fins de interpretação, o valor do Resultado Líquido da Transferência será deduzido quando positivo e adicionado, reduzindo o valor das deduções, quando negativo. Assim, o ente que receber do FUNDEB um total de recursos de valor superior ao que enviar ao FUNDEB, não poderá considerar a aplicação desse acréscimo no cumprimento do mínimo constitucional, ao passo que o ente que receber do FUNDEB um total de recursos menor que o total enviado, poderá considerar a aplicação desse decréscimo para cumprimento do mínimo constitucional. No primeiro caso, o valor do acréscimo será adicionado ao total das deduções, e no segundo caso, o valor do decréscimo reduzirá o total das deduções.

31- DESPESAS CUSTEADAS COM A COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEB NO EXERCÍCIO – Nessa linha, registrar a aplicação dos recursos provenientes da complementação da União. Tal valor deverá ser igual ou menor que o obtido no item 11.2- Complementação da União ao FUNDEB. Será igual quando todo o recurso recebido como complementação for integralmente aplicado no exercício e menor quando a aplicação não for integral.

Como o ente deverá aplicar em MDE percentuais mínimos de sua receita estabelecidos constitucionalmente, os recursos decorrentes da complementação da União, assim como as respectivas despesas, devem ser deduzidas do cálculo. Assim sendo, deve-se deduzir o valor da complementação efetivamente aplicada no exercício.

[214] Lei nº 9.394, de 1996, art. 11, V.

32- RECEITA DE APLICAÇÃO FINANCEIRA DOS RECURSOS DO FUNDEB ATÉ O BIMESTRE = (50 h) – Nessa linha, registrar o ingresso de recursos decorrentes dos juros recebidos pela aplicação financeira dos recursos do FUNDEB durante o exercício atual, até o bimestre.

33- DESPESAS CUSTEADAS COM O SUPERÁVIT FINANCEIRO, DO EXERCÍCIO ANTERIOR, DO FUNDEB – Nessa linha, registrar o valor das despesas vinculadas ao superávit financeiro do acréscimo, da complementação ou da aplicação financeira dos recursos do FUNDEB, do exercício anterior ao de referência. Esse valor não deverá compor a base de cálculo para fins de cumprimento dos limites mínimos constitucionalmente estabelecidos, devendo, portanto, ser deduzido.

Conforme o ordenamento legal, os recursos com educação devem ser aplicados anualmente. Segundo o art. 213 da Constituição, "A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino" (grifo nosso).

Adicionalmente, a Lei 11.494/2007, Lei do FUNDEB, por um lado, determina em seu art. 21 que *"Os recursos dos Fundos, inclusive aqueles oriundos de complementação da União, serão utilizados pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, no exercício financeiro em que lhes forem creditados, em ações consideradas como de MDE para a educação básica pública, conforme disposto no art. 70 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996"* (grifo nosso). Por outro, o §2º deste artigo excepciona que *"Até 5% (cinco por cento) dos recursos recebidos à conta dos Fundos, inclusive relativos à complementação da União recebidos nos termos do § 1º do art. 6º desta Lei, poderão ser utilizados no 1º (primeiro) trimestre do exercício imediatamente subseqüente, mediante abertura de crédito adicional"*.

Assim sendo, os recursos com MDE devem, em regra, ser aplicados no ano em que foram destinados. Entretanto, caso o ente não consiga dar destino a esses recursos, o superávit decorrente deve ser devidamente controlado a fim de assegurar a transparência das informações prestadas.

34- DESPESAS CUSTEADAS COM O SUPERÁVIT FINANCEIRO, DO EXERCÍCIO ANTERIOR, DE OUTROS RECURSOS DE IMPOSTOS – Nessa linha, registrar o valor das despesas realizadas com o superávit financeiro dos recursos de impostos vinculados ao Ensino do exercício anterior ao de referência. Esse valor não deverá compor a base de cálculo para fins de cumprimento dos limites mínimos constitucionalmente estabelecidos, devendo, portanto, ser deduzido.

Conforme o ordenamento legal, os recursos com educação devem ser aplicadas anualmente. Segundo o art. 213 da Constituição, *"A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino"* (grifo nosso).

Como tais despesas devem ser executadas com a aplicação dos recursos vinculados, e o art. 8º, parágrafo único, da Lei de Responsabilidade Fiscal – LC 101/00 –, determina que os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, fica o ente obrigado a aplicar, especificamente, os recursos acima mencionados em MDE, sendo impedido de destiná-los para outros fins, ainda que também aplique em MDE recursos provenientes de outras fontes.

Assim sendo, os recursos com MDE devem, em regra, ser aplicados no ano em que foram destinados. Entretanto, caso o ente não consiga dar destino a esses recursos, o superávit decorrente deve ser devidamente controlado a fim de assegurar a transparência das informações prestadas.

35- RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO – Nessa linha, registrar, como valores a serem deduzidos, somente no RREO do último bimestre do exercício, a parcela dos Restos a Pagar, inscritos no encerramento do exercício, que exceder o valor, em 31 de dezembro, da disponibilidade financeira de recursos de impostos vinculados à Educação.

Ressalta-se que a inscrição em Restos a Pagar no exercício limita-se, obrigatoriamente, à suficiência de caixa, que representa a diferença positiva entre Disponibilidade Financeira e Obrigações Financeiras a fim de garantir o equilíbrio fiscal no ente. No entanto, se, por um lado, o ente deve orientar-se pelo princípio do equilíbrio fiscal, por outro, deve também obedecer ao princípio da transparência das informações. Assim sendo, caso o ente inscreva Restos a Pagar além do que lhe é permitido, este fato deve ser demonstrado nessa linha com o intuito de garantir transparência e fidedignidade às informações prestadas.

Para efeito deste demonstrativo, deverão ser considerados somente os Restos a Pagar inscritos no exercício de referência e as disponibilidades financeiras vinculadas à Educação já deduzidas da parcela comprometida com Restos a Pagar de exercícios anteriores. Conforme art. 8º, parágrafo único, da LRF, os recursos vinculados à Educação permanecerão vinculados ainda que em exercício diverso. Sendo assim, os recursos vinculados a Restos a Pagar de exercícios anteriores, não podem ser considerados disponíveis para a inscrição de novos Restos a Pagar.

No caso de não haver disponibilidade financeira de recursos de impostos vinculados à Educação, no encerramento do exercício, deverá ser registrado o valor total dos Restos a Pagar, pois os mesmos não poderão ser considerados como aplicados em MDE.

36- CANCELAMENTO, NO EXERCÍCIO, DE RESTOS A PAGAR INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO = (46 g) – Nessa linha, registrar o total de restos a pagar cancelados no exercício, que foram inscritos com disponibilidade financeira. Seu valor deverá ser o mesmo apurado no item 46, coluna “g” desse anexo. Esse valor não deverá compor a base de cálculo para fins de cumprimento dos limites mínimos constitucionalmente estabelecidos, devendo, portanto, ser deduzido. O objetivo é compensar, no exercício, os Restos a Pagar cancelados

provenientes de exercícios anteriores que se destinavam à manutenção e desenvolvimento do ensino.

37- TOTAL DAS DEDUÇÕES CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL (30 + 31 + 32 + 33 + 34 + 35 + 36) – Nessa linha, informar a soma resultante das deduções, subtraindo-se o resultado líquido das transferências do FUNDEB, quando negativo.

38- TOTAL DAS DESPESAS PARA FINS DE LIMITE ((23 + 24) – (37)) – Nessa linha registrar o montante total, para fins de limite, das despesas com ações típicas de manutenção e desenvolvimento do ensino infantil (23) e fundamental (24) menos o total das deduções/adições (37).

39- MÍNIMO DE 25% DAS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS EM MDE ((38) / (3) x 100) % – Nessa linha, registrar o percentual efetivamente aplicado em MDE em relação às receitas líquidas provenientes de impostos. O limite constitucional mínimo deverá ser observado somente no encerramento do exercício, pois o limite considerado é anual. Nessa oportunidade, ao final do exercício, as despesas com MDE deverão considerar as despesas executadas, ou seja, o valor de Despesa Liquidada e os Restos a Pagar Não-processados conforme Figura 6 deste Demonstrativo. Conforme previsão legal[215], o Município deverá prioritariamente aplicar o percentual mínimo da RECEITA DE IMPOSTOS na educação infantil e no ensino fundamental, somente depois de atendida tal condição poderão ser destinados recursos a outros níveis de ensino. O valor deverá ser obtido por meio da seguinte fórmula:

$$\text{PERCENTUAL APLICADO EM MDE NO EXERCÍCIO} = \frac{\text{TOTAL DESP. INFANTIL + FUNDAMENTAL – DEDUÇÕES/ADIÇÕES P/ LIMITE}}{\text{TOTAL DA RECEITA DE IMPOSTOS}} \times 100$$

OUTRAS INFORMAÇÕES PARA CONTROLE – Título do quadro que se destina a identificar as informações adicionais necessárias para o cumprimento dos limites constitucionais e legais.

OUTRAS DESPESAS CUSTEADAS COM RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO – Essa coluna identifica as demais despesas custeadas com receitas que não entram na base de cálculo para a comprovação dos limites mínimos constitucionais, mas cuja destinação está vinculada ao ensino.

40- DESPESAS CUSTEADAS COM A APLICAÇÃO FINANCEIRA DE OUTROS RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO – Nessa linha, registrar as despesas executadas com recursos decorrentes dos juros recebidos pela aplicação financeira dos outros recursos de impostos vinculados ao ensino durante o exercício atual.

41- DESPESAS CUSTEADAS COM A CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO – Nessa linha, registrar os totais das dotações, inicial e atualizada e das despesas liquidadas com Ensino, vinculadas à contribuição social do salário-educação.

[215] Lei nº 9.394, de 1996, art. 11, V.

42- DESPESAS CUSTEADAS COM OPERAÇÕES DE CRÉDITO – Nessa linha, registrar os totais das dotações, inicial e atualizada, e das despesas liquidadas com o Ensino e financiadas com recursos originários de operações de crédito.

43- DESPESAS CUSTEADAS COM OUTRAS RECEITAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO – Nessa linha, registrar os totais das dotações, inicial e atualizada, e as despesas liquidadas referentes à educação que tenham sido financiadas com outros recursos que não se enquadrem nos itens anteriores (aplicação financeira de impostos vinculados ao Ensino, contribuição social do salário-educação e recursos de operações de crédito) e que não tenham sido consideradas despesas com MDE, para fins de cômputo do limite constitucional (tais como assistência à criança e ao adolescente, difusão cultural, transportes especiais, desporto comunitário, atenção básica, etc.).

44- TOTAL DAS OUTRAS DESPESAS CUSTEADAS COM RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (40 + 41 + 42 + 43) – Nessa linha, registrar os totais das dotações, inicial e atualizada, e das despesas liquidadas com Ensino custeadas com recursos adicionais de financiamento.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula nessa linha, gerando o total das despesas executadas que será utilizado nos demais cálculos do demonstrativo (Vide Figura 6).

45- TOTAL GERAL DAS DESPESAS COM MDE (29 + 44) – Nessa linha, registrar o total dos gastos com MDE, vinculadas à Receita Resultante de Impostos, conforme art. 212 da Constituição, e os gastos provenientes de demais recursos destinados à educação.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula nessa linha, gerando o total das despesas executadas que será utilizado nos demais cálculos do demonstrativo (Vide Figura 6).

RESTOS A PAGAR INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO – Esse quadro identifica o cancelamento de Restos a Pagar vinculados à Educação, inscritos com disponibilidade financeira, cujos valores já foram considerados em percentuais de aplicação nos respectivos exercícios de inscrição.

SALDO ATÉ O BIMESTRE – Essa coluna identifica o saldo de restos a pagar inscritos com disponibilidade financeira até o bimestre de referência, que não foram cancelados ou pagos, e que foram considerados como aplicados em MDE.

CANCELADO EM <EXERCÍCIO> (g) – Essa coluna identifica o total de restos a pagar, inscritos com disponibilidade financeira em 31 de dezembro dos exercícios anteriores ao exercício de referência e que foram cancelados no exercício de referência.

Os valores dos restos a pagar cancelados permanecem vinculados ao ensino, conforme determina o art. 8º, parágrafo único, da LRF. Porém, não poderão ser considerados para fins de cumprimento dos percentuais mínimos constitucionais, pois já compuseram o percentual de aplicação no exercício de inscrição dos mesmos.

Caso o ente possua controle sobre o cancelamento dos Restos a Pagar que foram considerados no cumprimento do limite do seu respectivo ano de inscrição, deverá informar apenas o valor cancelado que tenha causado impacto nesse limite. Os dados necessários à comprovação da afetação ou não dos limites de exercícios anteriores deverão ser apresentados em nota de rodapé.

46- RESTOS A PAGAR DE DESPESAS COM MDE – Nessa linha, registrar o saldo dos Restos a Pagar e os valores cancelados durante o exercício. O cancelamento de restos a pagar, relativos à MDE e inscritos nos exercícios anteriores ao exercício de referência, deverá ser compensado pela aplicação em despesas com MDE no exercício de referência, além do limite mínimo constitucional para o exercício de referência.

Conforme determinação legal, os recursos provenientes do cancelamento de Restos a Pagar ficam vinculados à sua finalidade específica, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso[216].

FLUXO FINANCEIRO DOS RECURSOS – Essa coluna identifica a movimentação financeira dos recursos vinculados ao FUNDEB e ao FUNDEF (para aqueles entes que ainda possuam saldo remanescente dos recursos vinculados ao FUNDEF). Caso o Município ainda tenha algum recurso do FUNDEF, deve registrar o fato em Notas Explicativas.

47- SALDO FINANCEIRO EM 31 DE DEZEMBRO DE <EXERCÍCIO ANTERIOR> – Nessa linha, registrar o saldo financeiro em 31 de dezembro do exercício anterior. O exercício anterior deve ser apresentado no formato <aaaa>. Ex: 2011.

48- (+) INGRESSO DE RECURSOS ATÉ O BIMESTRE – Nessa linha, registrar o ingresso de recursos financeiros ocorrido durante o exercício atual, até o bimestre

49- (-) PAGAMENTOS EFETUADOS ATÉ O BIMESTRE – Nessa linha, registrar a saída de recursos financeiros decorrente de pagamentos efetuados durante o exercício atual, até o bimestre.

50- (+) RECEITA DE APLICAÇÃO FINANCEIRA DOS RECURSOS ATÉ O BIMESTRE – Registrar nessa linha o ingresso de recursos decorrentes dos juros recebidos pela aplicação financeira dos recursos até o bimestre.

51- (=) SALDO FINANCEIRO NO EXERCÍCIO ATUAL – Essa linha representa o resultado dos itens anteriores, identificando o saldo financeiro no exercício atual, até o bimestre.

[216] LRF, art. 8º, parágrafo único.

03.10.04 Particularidades

1.Distrito Federal

Tabela 10.3 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE – DF

DISTRITO FEDERAL
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – MDE
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RREO – ANEXO X (LDB, art. 72) R$1,00

RECEITAS DO ENSINO

RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS (*caput* do art. 212 da Constituição)	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (c) = (b/a)x100
1- RECEITA DE IMPOSTOS					
1.1- Receita Resultante do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS					
1.1.1- ICMS					
1.1.2- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ICMS					
1.1.3- Dívida Ativa do ICMS					
1.1.4- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do ICMS					
1.1.5- (–) Deduções da Receita do ICMS					
1.2- Receita Resultante do Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação de Bens e Direitos – ITCD					
1.2.1- ITCD					
1.2.2- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ITCD					
1.2.3- Dívida Ativa do ITCD					
1.2.4- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do ITCD					
1.2.5- (–) Deduções da Receita do ITCD					
1.3- Receita Resultante do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA					
1.3.1- IPVA					
1.3.2- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IPVA					
1.3.3- Dívida Ativa do IPVA					
1.3.4- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IPVA					
1.3.5- (–) Deduções da Receita do IPVA					
1.4- Receita Resultante do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza Retido na Fonte – IRRF					
1.4.1- IRRF					
1.4.2- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IRRF					
1.4.3- Dívida Ativa do IRRF					
1.4.4- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IRRF					
1.4.5- (–) Deduções da Receita do IRRF					
1.5- Receita Resultante do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU					
1.5.1- IPTU					
1.5.2- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IPTU					
1.5.3- Dívida Ativa do IPTU					
1.5.4- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IPTU					
1.5.5- (–) Deduções da Receita do IPTU					
1.6- Receita Resultante do Imposto sobre Transmissão *Inter Vivos* – ITBI					
1.6.1- ITBI					
1.6.2- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ITBI					
1.6.3- Dívida Ativa do ITBI					
1.6.4- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do ITBI					
1.6.5- (–) Deduções da Receita do ITBI					
1.7- Receita Resultante do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS					
1.7.1- ISS					
1.7.2- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ISS					
1.7.3- Dívida Ativa do ISS					
1.7.4- Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do ISS					
1.7.5- (–) Deduções da Receita do ISS					
2- RECEITAS DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS					
2.1- Cota-Parte FPE					
2.2- Cota-Parte FPM					
2.2.1- Parcela referente à CF, art. 159, I, alínea b					
2.2.2- Parcela referente à CF, art. 159, I, alínea d					
2.3- ICMS-Desoneração – L.C. nº87/1996					
2.4- Cota-Parte IPI-Exportação					
2.5- Cota-Parte IOF-Ouro					
2.6- Cota-Parte ITR					
3- TOTAL DA RECEITA DE IMPOSTOS (1 + 2)					

RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (c) = (b/a)x100
4- RECEITA DA APLICAÇÃO FINANCEIRA DE OUTROS RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO					
5- RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS DO FNDE					
5.1- Transferências do Salário-Educação					
5.2- Outras Transferências do FNDE					
5.3- Aplicação Financeira dos Recursos do FNDE					
6- RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS DE CONVÊNIOS					
6.1- Transferências de Convênios					
6.2- Aplicação Financeira dos Recursos de Convênios					
7- RECEITA DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO					
8- OUTRAS RECEITAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO					
9- TOTAL DAS RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (4 + 5 + 6 + 7 + 8)					

(Continua)

(Continuação)

FUNDEB

RECEITAS DO FUNDEB	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (c) = (b/a)x100
10- RECEITA RESULTANTE DO ICMS DESTINADA AO FUNDEB – (20% DE 1.1)					
11- RECEITA RESULTANTE DO ITCD DESTINADA AO FUNDEB – (20% DE 1.2)					
12- RECEITA RESULTANTE DO IPVA DESTINADA AO FUNDEB – (20% DE 1.3)					
13- COTA-PARTE FPE DESTINADA AO FUNDEB – (20% DE 2.1)					
14- COTA-PARTE FPM DESTINADA AO FUNDEB – (20% DE 2.2.1)					
15- ICMS-DESONERAÇÃO DESTINADA AO FUNDEB – (20% DE 2.3)					
16- COTA-PARTE IPI EXPORTAÇÃO DESTINADA AO FUNDEB – (20% DE 2.4)					
17- COTA-PARTE ITR DESTINADA AO FUNDEB – (20% DE 2.6)					
18- COMPLEMENTAÇÃO DA UNIÃO AO FUNDEB					
19- RECEITA DE APLICAÇÃO FINANCEIRA DOS RECURSOS DO FUNDEB					
20- TOTAL DAS RECEITAS DO FUNDEB (10 + 11 + 12 + 13 + 14 + 15 + 16 + 17 + 18 + 19)					

DESPESAS DO FUNDEB	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (d)	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (e)	% (f) = (e/d)x100
21- PAGAMENTO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO					
21.1- Com Educação Infantil					
21.2- Com Ensino Fundamental					
21.3- Com Ensino Médio					
22- OUTRAS DESPESAS					
22.1- Com Educação Infantil					
22.2- Com Ensino Fundamental					
22.3- Com Ensino Médio					
23- TOTAL DAS DESPESAS DO FUNDEB (21 + 22)					

DEDUÇÕES PARA FINS DO LIMITE DO FUNDEB PARA PAGAMENTO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO	VALOR
24- RESTOS A PAGAR INSCRITOS, NO EXERCÍCIO, SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DO FUNDEB	
25- DESPESAS CUSTEADAS COM O SUPERÁVIT FINANCEIRO, DO EXERCÍCIO ANTERIOR, DO FUNDEB	
26- TOTAL DAS DEDUÇÕES CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE DO FUNDEB (24 + 25)	
27- MÍNIMO DE 60% DO FUNDEB NA REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO COM EDUCAÇÃO INFANTIL E ENSINO FUNDAMENTAL E MÉDIO[1] ((21 – 26) / (20) x 100) %	

CONTROLE DA UTILIZAÇÃO DE RECURSOS NO EXERCÍCIO SUBSEQUENTE	VALOR
28 – RECURSOS RECEBIDOS DO FUNDEB EM <EXERCÍCIO ANTERIOR> QUE NÃO FORAM UTILIZADOS	
29 – DESPESAS CUSTEADAS COM O SALDO DO ITEM 28 ATÉ O 1º TRIMESTRE DE <EXERCÍCIO>[2]	

MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – MDE – DESPESAS CUSTEADAS COM A RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS E RECURSOS DO FUNDEB

RECEITAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (c) = (b/a)x100
30- IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS DESTINADAS À MDE (25% de 3)[3]					

DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (d)	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (e)	% (f) = (e/d)x100
31- EDUCAÇÃO INFANTIL					
31.1- Despesas Custeadas com Recursos do FUNDEB					
31.2- Despesas Custeadas com Outros Recursos de Impostos					
32- ENSINO FUNDAMENTAL					
32.1- Despesas Custeadas com Recursos do FUNDEB					
32.2- Despesas Custeadas com Outros Recursos de Impostos					
33- ENSINO MÉDIO					
33.1- Despesas Custeadas com Recursos do FUNDEB					
33.2- Despesas Custeadas com Outros Recursos de Impostos					
34- ENSINO SUPERIOR					
35- ENSINO PROFISSIONAL NÃO INTEGRADO AO ENSINO REGULAR					
36- OUTRAS					
37- TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE (31 + 32 + 33+ 34 + 35 + 36)					

DEDUÇÕES CONSIDERADAS PARA FINS DO LIMITE CONSTITUCIONAL DE APLICAÇÃO MÍNIMA EM MDE	VALOR
38- DESPESAS CUSTEADAS COM A COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEB NO EXERCÍCIO	
39- RECEITA DE APLICAÇÃO FINANCEIRA DOS RECURSOS DO FUNDEB ATÉ O BIMESTRE = (60 k)	
40- DESPESAS CUSTEADAS COM O SUPERÁVIT FINANCEIRO, DO EXERCÍCIO ANTERIOR, DO FUNDEB	
41- DESPESAS CUSTEADAS COM O SUPERÁVIT FINANCEIRO, DO EXERCÍCIO ANTERIOR, DE OUTROS RECURSOS DE IMPOSTOS	
42- RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO[4]	
43- CANCELAMENTO, NO EXERCÍCIO, DE RESTOS A PAGAR INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO = (56 j)	
44- TOTAL DAS DEDUÇÕES CONSIDERADAS PARA FINS DO LIMITE CONSTITUCIONAL (38 + 39 + 40+ 41 + 42 + 43)	
45- TOTAL DAS DESPESAS PARA FINS DE LIMITE (37 – 44)	
46- MÍNIMO DE 25% DAS RECEITAS RESULTANTES DE IMPOSTOS EM MDE[5] ((45) / (3) x 100) %	

OUTRAS INFORMAÇÕES PARA CONTROLE

OUTRAS DESPESAS CUSTEADAS COM RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (d)	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (e)	% (f) = (e/d)x100
47- DESPESAS CUSTEADAS COM A APLICAÇÃO FINANCEIRA DE OUTROS RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO					
48- DESPESAS CUSTEADAS COM A CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO					
49- DESPESAS CUSTEADAS COM OPERAÇÕES DE CRÉDITO					
50- DESPESAS CUSTEADAS COM OUTRAS RECEITAS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO					
51- TOTAL DAS OUTRAS DESPESAS CUSTEADAS COM RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (47 + 48 + 49 + 50)					

(Continua)

(Continuação)

OUTRAS DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS DO FUNDO CONSTITUCIONAL DO DISTRITO FEDERAL – FCDF DESTINADOS AO ENSINO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (g)	DESPESAS LIQUIDADAS		
			No Bimestre	Até o Bimestre (h)	% (i) = (h/g)x100
52- DESPESAS CORRENTES					
52.1- Pessoal e Encargos Sociais					
52.2- Juros e Encargos da Dívida					
52.3- Outras Despesas Correntes					
53- DESPESAS DE CAPITAL					
53.1- Investimentos					
53.2- Inversões Financeiras					
53.3- Amortização da Dívida					
54- TOTAL DAS OUTRAS DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS DO FCDF DESTINADOS AO ENSINO (52 + 53)					
55- TOTAL GERAL DAS DESPESAS COM MDE (37 +51 + 54)					

RESTOS A PAGAR INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO	SALDO ATÉ O BIMESTRE	CANCELADO EM <EXERCÍCIO> (j)
56- RESTOS A PAGAR DE DESPESAS COM MDE		

FLUXO FINANCEIRO DE RECURSOS	VALOR	
	FUNDEB (k)	FUNDEF
57- SALDO FINANCEIRO EM 31 DE DEZEMBRO DE <EXERCÍCIO ANTERIOR>		
58- (+) INGRESSO DE RECURSOS ATÉ O BIMESTRE		
59- (–) PAGAMENTOS EFETUADOS ATÉ O BIMESTRE		
60- (+) RECEITA DE APLICAÇÃO FINANCEIRA DOS RECURSOS ATÉ O BIMESTRE		
61- (=) SALDO FINANCEIRO NO EXERCÍCIO ATUAL		

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

[1] Limites mínimos anuais a serem cumpridos no encerramento do exercício.

[2] Art. 21, § 2º, Lei 11.494/2007: "Até 5% dos recursos recebidos à conta dos Fundos, inclusive relativos à complementação da União recebidos nos termos do §1º do art. 6º desta Lei, poderão ser utilizados no 1º trimestre do exercício imediatamente subseqüente, mediante abertura de crédito adicional."

[3] Caput do art. 212 da CF/1988

[4] Os valores referentes à parcela dos Restos a Pagar inscritos sem disponibilidade financeira vinculada à educação deverão ser informados somente no RREO do último bimestre do exercício.

[5] Limites mínimos anuais a serem cumpridos no encerramento do exercício

Seguem abaixo as instruções de preenchimento para os itens que se referem exclusivamente ao DF. Para os demais, observadas as suas peculiaridades, o Distrito Federal deverá considerar as instruções disponíveis para Estados e Municípios.

1.1- Receita Resultante do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS – Deverá incluir, em todos os seus subitens, os valores do ICMS arrecadado por meio do imposto ICMS/ISS-Simples, visto que a parcela desse imposto relativa ao ICMS deve compor a base de cálculo para transferência de recursos ao FUNDEB.

1.7- Receita Resultante do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS – Deverá incluir, em todos os seus subitens, os valores do ISS arrecadado por meio do imposto ICMS/ISS-Simples, e a parcela desse imposto relativa ao ICMS deverá ser computada nas linhas especificamente destinadas ao ICMS.

OUTRAS DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS DO FUNDO CONSTITUCIONAL DO DISTRITO FEDERAL – FCDF DESTINADOS AO ENSINO – Título do quadro que evidencia as despesas, correntes e de capital, custeadas com recursos do Fundo Constitucional do Distrito Federal – FCDF, criado pelo inciso XIV, do artigo 21 da Constituição Federal de 1988 e regulamentado pela Lei nº 10.633, de 27 de dezembro de 2002.

O Distrito Federal deverá demonstrar as despesas executadas no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI, por meio do FCDF. Entretanto, essas despesas não poderão ser consideradas no cômputo do percentual de aplicação em MDE, para fins de limite constitucional.

52- DESPESAS CORRENTES – Nessa linha, registrar o somatório das despesas com MDE, custeadas com recursos do FCDF, que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital;

52.1- Pessoal e Encargos Sociais – Nessa linha, registrar as despesas com MDE de natureza remuneratória decorrentes do efetivo exercício de cargo, emprego ou função de confiança no setor público, do pagamento dos proventos de aposentadorias, reformas e pensões, das obrigações trabalhistas de responsabilidade do empregador, incidentes sobre a folha de salários, contribuição a entidades fechadas de previdência, outros benefícios assistenciais classificáveis neste grupo de despesa, bem como soldo, gratificações, adicionais e outros direitos remuneratórios, pertinentes a este grupo de despesa, previstos na estrutura remuneratória dos militares, e ainda, despesas com o ressarcimento de pessoal requisitado, despesas com a contratação temporária para atender a necessidade de excepcional interesse público e despesas com contratos de terceirização de mão-de-obra que se refiram à substituição de servidores e empregados públicos, em atendimento ao disposto no art. 18, § 1º, da Lei Complementar nº 101, de 2000.

52.2- Juros e Encargos da Dívida – Nessa linha, registrar as despesas com MDE relativas ao pagamento de juros, comissões e outros encargos de operações de crédito internas e externas contratadas, bem como da dívida pública mobiliária.

52.3- Outras Despesas Correntes – Nessa linha, registrar as despesas com MDE relativas à aquisição de material de consumo, pagamento de diárias, contribuições, subvenções, auxílio-alimentação, auxílio-transporte, além de outras despesas da categoria econômica "Despesas Correntes" não classificáveis nos demais grupos de natureza de despesa.

53- DESPESAS DE CAPITAL – Nessa linha, registrar o somatório das despesas com MDE, custeadas com recursos do FCDF, que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.

53.1- Investimentos – Nessa linha, registrar as despesas com MDE relativas ao planejamento e à execução de obras, inclusive com a aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, e com a aquisição de instalações, equipamentos e material permanente.

53.2- Inversões Financeiras – Nessa linha, registrar as despesas com MDE relativas à aquisição de imóveis ou bens de capital já em utilização; aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital; e com a constituição ou aumento do capital de empresas.

53.3- Amortização da Dívida – Nessa linha, registrar as despesas com MDE relativas ao pagamento ou refinanciamento do principal e da atualização monetária ou cambial da dívida pública interna e externa, contratual ou mobiliária.

54- TOTAL DAS OUTRAS DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS DO FUNDO CONSTITUCIONAL DO DISTRITO FEDERAL DESTINADOS À MDE (52 + 53) – Nessa linha, registrar a soma de outras despesas com MDE, correntes e de capital, custeadas com recursos do FCDF. Corresponde à soma dos itens 52 e 53.

55- TOTAL GERAL DAS DESPESAS COM MDE (37 +51 + 54) – Nessa linha, registrar o total das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, o que corresponde à soma dos itens 37, 51 e 54.

2. Acréscimo ou Decréscimo nas Transferências do FUNDEB

Representa a diferença entre a parcela das transferências para o FUNDEB e o valor efetivamente recebido do FUNDEB, exceto a complementação da União. Essa diferença é conseqüência da distribuição dos recursos do FUNDEB, na proporção do número de alunos matriculados, anualmente, nas escolas cadastradas das respectivas redes de ensino fundamental[217].

A sistemática de acréscimo e decréscimo do FUNDEB é necessária porque o decréscimo, causado quando um município recebe menos do que suas transferências para o FUNDEB, será aplicado no ensino básico em outro município que obteve acréscimo (recebeu mais do que suas transferências para o FUNDEB). Portanto, o valor do decréscimo deve ser somado para fins de limite, pois são recursos do município que estão sendo aplicados no ensino básico, mesmo que em outro município. Entretanto, o acréscimo, se efetivamente aplicado, deve ser desconsiderado (subtraído) para fins de limite, como despesa no ensino básico do Município que foi beneficiado, pois são recursos de outros municípios ou do Estado que estão sendo aplicados no município beneficiado.

Caso o valor da Parcela da Receita Destinada à Formação do FUNDEB seja menor que o valor das Transferências de Recursos do FUNDEB, haverá acréscimo nas transferências do FUNDEB, isto é, o ente recebeu recursos acima do que contribuiu para a formação do fundo. As despesas liquidadas vinculadas ao acréscimo do FUNDEB não poderão ser computadas como do ente beneficiado, para fins de comprovação no limite mínimo constitucional de 25% (vinte e cinco por cento)[218].

Caso o valor da Parcela da Receita Destinada à Formação do FUNDEB seja maior que o valor das Transferências de Recursos do FUNDEB, haverá decréscimo nas transferências do FUNDEB, isto é, o ente recebeu menos recursos do que contribuiu para a formação do FUNDEB. Esse valor poderá ser considerado, para fins de comprovação no limite mínimo constitucional de 25% (vinte e cinco por cento), pois são valores que pertenciam ao ente, mas estão sendo aplicados em outros entes.

Somente para fins de exemplo, considere que o Município A apresente, no encerramento do exercício, a seguinte situação:

a) Total da Receita de Impostos e Transferências = R$150.000,00;
b) Total da Receita de Impostos e Transferências que compõem o FUNDEB = R$100.000,00;
c) Receita destinada a formação do FUNDEB (Considerando 20%) = R$20.000,00;
d) Transferências de Recursos do FUNDEB = R$23.000,00;
e) Acréscimo nas Transferências do FUNDEB = R$3.000,00;
f) Valor diretamente aplicado em MDE = R$17.500,00;
g) Despesas vinculadas ao FUNDEB = R$22.000,00;
h) Parcela do acréscimo do FUNDEB efetivamente aplicado no exercício (R$22.000,00 – R$20.000,00) = R$2.000,00;

[217] Lei nº 11.494/07, art. 9º, caput e §§ 1º e 2º.
[218] Lei nº 11.494/07, art. 1º, parágrafo único.

i) Total aplicado em MDE (R$17.500,00 + R$22.000,00 – R$2.000,00) = R$37.500,00 (25% dos impostos e Transferências);

De acordo com o exemplo anterior, no exercício seguinte, haverá um superávit financeiro do FUNDEB no valor de R$1.000,00 e que não poderá ser considerado para fins de limite.

Apresentamos abaixo uma tabela exemplificativa para sete exercícios hipotéticos subseqüentes. Tal tabela não se destina a auxiliar no preenchimento do demonstrativo, mas objetiva apenas esclarecer o funcionamento do superávit financeiro do FUNDEB.

Tabela Exemplificativa

Item	Especificação	Ano 1	Ano 2	Ano 3	Ano 4	Ano 5	Ano 6	Ano 7
I	Total das receitas com impostos e transferências	150.000,00	150.000,00	150.000,00	150.000,00	150.000,00	150.000,00	150.000,00
II	Total das receitas com impostos e transferências que compõem o FUNDEB	100.000,00	100.000,00	100.000,00	100.000,00	100.000,00	100.000,00	100.000,00
III	Parcela da receita destinada ao FUNDEB (Tomando por base 20% de II)	20.000,00	20.000,00	20.000,00	20.000,00	20.000,00	20.000,00	20.000,00
IV	Transferências de recursos recebidas do FUNDEB	23.000,00	23.000,00	17.000,00	17.000,00	17.000,00	25.000,00	20.500,00
V	Acréscimo resultante das transferências do FUNDEB Se IV > III, então valor = IV – III	3.000,00	3.000,00	0,00	0,00	0,00	5.000,00	500,00
VI	Decréscimo resultante das transferências do FUNDEB Se III > IV, então valor = III – IV	0,00	0,00	3.000,00	3.000,00	3.000,00	0,00	0,00
VII	Valor dos recursos próprios aplicados na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	17.500,00	18.500,00	17.500,00	16.500,00	19.500,00	17.500,00	17.000,00
VIII	Valor dos recursos do FUNDEB aplicados no ensino básico. Este valor contém o superávit financeiro do FUNDEB, em sua totalidade, utilizado como primeira fonte de financiamento das despesas.	22.000,00	20.000,00	20.000,00	18.000,00	15.000,00	23.000,00	23.000,00
IX	Superávit financeiro do FUNDEB aplicado no exercício, considerando a sua aplicação como primeira fonte de financiamento, sendo utilizada a sua totalidade. (Esse valor não será considerado para fins de limite) Valor = XII do exercício anterior	0,00	1.000,00	4.000,00	0,00	0,00	0,00	2.000,00
X	Parcela do acréscimo do FUNDEB aplicada no exercício (Esse valor não será considerado para fins de limite) Se houve acréscimo (V > 0), então se (VIII – IX) <= III [1], então valor = 0 se (VIII – IX) > III [2], então se ((VIII – IX) – III) <= V [3] então valor = (VIII – IX) – III se ((VIII – IX) – III) > V [4] então valor = V	2.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3.000,00	500,00
XI	Total aplicado na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Se houve acréscimo (V > 0) ou valor nulo (V = VI = 0), então valor = VII + VIII – IX – X Se houve decréscimo (VI > 0), então valor = VII + VIII – IX – X + VI	37.500,00	37.500,00	37.500,00	37.500,00	37.500,00	37.500,00	37.500,00
	25% dos impostos e transferências	37.500,00	37.500,00	37.500,00	37.500,00	37.500,00	37.500,00	37.500,00
XII	Superávit financeiro do FUNDEB (IV + XII do exercício anterior – VIII)	1.000,00	4.000,00	1.000,00	0,00	2.000,00	4.000,00	1.500,00

1 Se a diferença entre o valor dos recursos do FUNDEB aplicados no ensino básico e a parcela do superávit financeiro do acréscimo do FUNDEB aplicada no exercício for menor ou igual à parcela da receita destinada ao FUNDEB

2 Se a diferença entre o valor dos recursos do FUNDEB aplicados no ensino básico e a parcela do superávit financeiro do acréscimo do FUNDEB aplicada no exercício for maior que a parcela da receita destinada ao FUNDEB.

3 Se a diferença entre o valor dos recursos do FUNDEB aplicados no ensino básico e a parcela do superávit financeiro do acréscimo do FUNDEB aplicada no exercício menos a parcela da receita destinada ao FUNDEB for menor ou igual ao acréscimo nas transferências do FUNDEB do exercício atual, significa que existe acréscimo do FUNDEB suficiente para cobrir a diferença (VIII – IX – III).

4 Se a diferença entre o valor dos recursos do FUNDEB aplicados no ensino básico e a parcela do superávit financeiro do acréscimo do FUNDEB aplicada no exercício menos a parcela da receita destinada ao FUNDEB for maior que o acréscimo nas transferências do FUNDEB do exercício atual, significa que não houve acréscimo do FUNDEB suficiente para cobrir a diferença (VIII – IX – III).

03.11.00 ANEXO XI – DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO E DESPESAS DE CAPITAL

O Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital apresenta as receitas de operações de crédito comparadas com as despesas de capital líquidas, com a finalidade de demonstrar o cumprimento da Regra de Ouro, ou seja, a vedação constitucional da realização de receitas das operações de crédito excedentes ao montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta[219]. Os recursos de operações de crédito serão considerados pelo total ingressado no exercício financeiro.

Ao impedir que o montante das operações de crédito em um exercício financeiro exceda o montante das despesas de capital, evita-se que sejam realizados empréstimos para financiar despesas correntes como pagamento de funcionários, despesas administrativas e, principalmente, juros. Conseqüentemente, para que não sejam realizadas operações de crédito para pagar juros, é preciso gerar resultado primário capaz de pagar o montante de juros da dívida a cada período. É precisamente por essa razão que a regra é conhecida na literatura internacional como "regra de ouro", pois apenas isto já bastaria para controlar o endividamento.

A regra estabelece uma comparação entre os montantes de "operações de crédito" e "despesas de capital" e, não, um vínculo direto entre despesas e fontes de recursos, caso a caso. Isto é, nada impede que uma determinada operação de crédito seja realizada para financiar determinada despesa corrente, desde que os respectivos montantes não sejam excedidos ao final do exercício financeiro. Mais que isso, o descumprimento da regra só pode ser verificado no término do exercício financeiro.

Embora a "regra de ouro" conste de capítulo da Constituição dedicado ao orçamento, a LRF estabeleceu abrangência própria para a norma e a exigência passou a ser de que fosse cumprida no orçamento e também na execução financeira. Em cada exercício financeiro, deverão ser considerados o total dos recursos de operações de crédito nele ingressados e o das despesas de capital executadas[220].

Esse demonstrativo integra o RREO referente ao último bimestre do exercício e deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento do exercício[221].

Para efeitos do preenchimento desse demonstrativo, são consideradas apenas as operações de crédito que motivaram registros de receita orçamentária no exercício a que se refere a lei orçamentária. O Demonstrativo das Operações de Crédito (RGF, Anexo IV), por sua vez, abrange toda e qualquer operação de crédito realizada pelos entes da Federação, independentemente de envolverem ou não o ingresso de receitas orçamentárias nos cofres públicos. Nesse sentido, tais demonstrativos, inclusive por possuírem finalidades diversas, apresentarão, em regra, valores diferentes quanto ao total de operações de crédito realizadas.

[219] CF, art. 167, inciso III.
[220] LRF, art. 32, § 3º.
[221] LRF, art. 53, § 1º, inciso I.

Das despesas de capital serão deduzidas as realizadas sob a forma de empréstimo ou financiamento a contribuinte, com o intuito de promover incentivo fiscal, tendo por base tributo de competência do ente da Federação, se resultar na diminuição, direta ou indireta, do ônus do ente[222].

Para fins da verificação do cumprimento da Regra de Ouro, deverão ser computadas todas as receitas e despesas, incluindo as intra-orçamentárias. Contudo, nesse demonstrativo, não é necessário segregar as receitas e despesas intra-orçamentárias das outras receitas e despesas.

Especificam-se as operações de crédito relativas às receitas e às aplicações nas despesas de capital, não se computando aquelas que gerarem dupla contagem, deduzidas as restrições definidas em lei.

[222] LRF, art. 32, § 3º, incisos I e II.

03.11.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 11 – Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO E DESPESAS DE CAPITAL
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RREO – ANEXO XI (LRF, art.53, § 1º, inciso I) R$ 1,00

RECEITAS	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS Até o Bimestre (b)	SALDO NÃO REALIZADO (c) = (a – b)
RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO[1] (I)			

DESPESAS	DOTAÇÃO ATUALIZADA (d)	DESPESAS EXECUTADAS[2] Até o Bimestre		SALDO NÃO EXECUTADO (g) = (d – (e+f))
		LIQUIDADAS (e)	INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (f)	
DESPESAS DE CAPITAL				
(-) Incentivos Fiscais a Contribuinte				
(-) Incentivos Fiscais a Contribuinte por Instituições Financeiras				
DESPESA DE CAPITAL LÍQUIDA (II)				

RESULTADO PARA APURAÇÃO DA REGRA DE OURO (III) = (I – II)	(a – d)	(b) – (e + f)	(c – g)

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Notas:
[1] < Operações de Crédito descritas na CF, art. 167, inciso III>
[2] Durante o exercício, somente as despesas liquidadas são consideradas executadas. No encerramento do exercício, as despesas não liquidadas inscritas em restos a pagar não-processados são também consideradas executadas. Dessa forma, para maior transparência, as despesas executadas estão segregadas em:

a) Despesas liquidadas, consideradas aquelas em que houve a entrega do material ou serviço, nos termos do art. 63 da Lei 4.320/64;
b) Despesas empenhadas, mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar não-processados, consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força do art.35, inciso II da Lei 4.320/64.

RECEITAS – Essa coluna identifica o item de receitas de operações de crédito.

PREVISÃO ATUALIZADA (a) – Essa coluna identifica os valores da previsão atualizada das receitas para o exercício de referência, que deverão refletir a parcela da reestimativa da receita utilizada para abertura de créditos adicionais, as novas naturezas de receita não previstas na LOA e o remanejamento entre naturezas de receita. Se não ocorrerem nenhum dos eventos mencionados, a coluna da previsão atualizada deverá identificar os mesmos valores da coluna previsão inicial do ANEXO I – Balanço Orçamentário.

RECEITAS REALIZADAS Até o Bimestre (b) – Essa coluna identifica os valores das receitas realizadas até o final do bimestre de referência. Consideram-se realizadas as receitas arrecadadas diretamente pelo órgão, ou por meio de outras instituições como, por exemplo, a rede bancária.

SALDO NÃO REALIZADO (c) = (a-b) – Essa coluna identifica o saldo das receitas a realizar, ou seja, coluna (a) menos coluna (b).

RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO (I) – Nessa linha, registrar as receitas de operações de crédito pelos ingressos no exercício financeiro, até o bimestre de referência,

excluídas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta. São os valores da receita decorrente da colocação de títulos públicos ou de empréstimos, obtidos junto a entidades estatais ou particulares internas ou externas. Também são registradas as Operações de Crédito por Antecipação da Receita Orçamentária – ARO não liquidadas, com juros e outros encargos incidentes, até o dia dez de dezembro de cada ano.[223]

DESPESAS – Essa coluna identifica o item de despesas de capital e suas deduções.

DOTAÇÃO ATUALIZADA (d) – Essa coluna identifica o valor da dotação inicial para as despesas de capital, mais os créditos adicionais abertos e/ou reabertos durante o exercício, deduzidas as anulações/cancelamentos correspondentes.

A limitação de empenho[224], se ocorrer, não afetará a dotação autorizada, mas apenas restringirá a emissão de empenho.

DESPESAS EXECUTADAS Até o Bimestre – Essa coluna identifica os valores acumulados das despesas executadas até o final do bimestre de referência.

Identificam-se como despesas executadas:

a) despesas liquidadas, assim consideradas por ter ocorrido a entrega do correspondente material ou serviço, nos termos do art. 63 da Lei 4.320/64;
b) despesas empenhadas mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar não-processados, consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força do art.35, inciso II da Lei 4.320/64.

Deverá ser apresentada nota explicativa no rodapé do demonstrativo, de acordo com o modelo da Tabela 11.

LIQUIDADAS (e) – Essa coluna identifica as despesas liquidadas na forma do art. 63 da Lei 4.320/64, ou seja, houve a verificação do direito adquirido do credor com base em títulos e documentos comprobatórios da entrega do material ou serviço.

A liquidação é o segundo estágio da execução da despesa, que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios da entrega do material ou serviço[225].

INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (f) – Essa coluna identifica as despesas empenhadas mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar não-processados, consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força do art.35, inciso II da Lei 4.320/64.

[223] LRF, art. 38, § 1º.
[224] LRF, art. 9º.
[225] Lei nº 4.320/64, art. 63.

Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas. No encerramento do exercício, as despesas empenhadas, não liquidadas e inscritas em restos a pagar não-processados, por constituírem obrigações preexistentes, decorrentes de contratos, convênios e outros instrumentos, deverão compor, em função do empenho legal, o total das despesas liquidadas[226]. Portanto, durante o exercício, são consideradas despesas executadas apenas as despesas liquidadas e, no encerramento do exercício, são consideradas despesas executadas as despesas liquidadas e as inscritas em restos a pagar não-processados.

SALDO NÃO EXECUTADO (g) = (d)–(e+f) – Essa coluna identifica o valor da diferença entre a dotação atualizada e a despesa executada acumulada até o final do bimestre de referência, ou seja, coluna (d) menos a soma das colunas (e) e (f).

DESPESA DE CAPITAL – Nessa linha, registrar as despesas que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital e outras despesas, tais como: Obras Públicas, Serviços em Regime de Programação Especial, Equipamentos e Instalações, Material Permanente, Participação em Constituição ou Aumento de Capital de Empresas ou Entidades Industriais ou Agrícolas, Aquisição de Imóveis, Participação em Constituição ou Aumento de Capital de Empresas ou Entidades Comerciais ou Financeiras, Aquisição de Títulos Representativos de Capital de Empresa em Funcionamento, Constituição de Fundos Rotativos, Concessão de Empréstimos, Diversas Inversões Financeiras, Amortização da Dívida Pública, Auxílios para Obras Públicas, Auxílios para Equipamentos e Instalações, Auxílios para Inversões Financeiras, Outras Contribuições.

(-) Incentivos Fiscais a Contribuinte – Nessa linha, registrar as despesas de capital realizadas sob a forma de empréstimo ou financiamento a contribuinte, com o intuito de promover incentivo fiscal, tendo por base tributo de competência do ente da Federação, se resultar na diminuição, direta ou indireta, do ônus do ente[227].

(-) Incentivos Fiscais a Contribuinte por Instituições Financeiras – Nessa linha, registrar as despesas de capital realizadas sob a forma de empréstimo ou financiamento a contribuinte, com o intuito de promover incentivo fiscal, concedido por instituição financeira controlada pelo ente da Federação[228].

DESPESA DE CAPITAL LÍQUIDA (II) – Nessa linha, registrar a despesa de capital líquida, deduzidos os valores referentes a incentivos ficais, sob a forma de empréstimo ou financiamento a contribuinte.

RESULTADO PARA APURAÇÃO DA REGRA DE OURO (III) = (I – II) – Nessa linha, registrar a diferença entre as receitas de operações de crédito e a despesa de capital líquida. O resultado negativo representa o cumprimento do dispositivo constitucional, que veda a realização de receitas de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital.

[226] Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso II.
[227] LRF, art. 32, § 3º, inciso I.
[228] LRF, art. 32, § 3º, inciso II.

Notas

[1] **< Operações de Crédito descritas na CF, art. 167, inciso III >** – O texto entre < > deve ser substituído, neste demonstrativo, pelas operações de crédito autorizadas na forma do disposto na Constituição, artigo 167, inciso III, ou seja, mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta que excederam o montante das despesas de capital. Tal procedimento visa a manter a transparência das operações de crédito, visto que as receitas dessas operações excedentes não são computadas para efeito do cumprimento da Regra de Ouro.

A inclusão desta nota visa, ainda, à compatibilização com outros demonstrativos que compõem o RREO. Por exemplo, o Balanço Orçamentário também apresenta a realização das receitas de capital, porém sem a exclusão das receitas provenientes dessas operações de crédito excedentes.

03.12.00 ANEXO XII – DEMONSTRATIVO DA PROJEÇÃO ATUARIAL DO REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL – UNIÃO

Esse demonstrativo apresenta a projeção atuarial do Regime Geral de Previdência Social – RGPS, controlado e administrado pela União, por meio do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, não sendo aplicável, portanto, aos Estados ou Municípios. A avaliação atuarial deverá ser realizada a cada exercício financeiro.

Integra o RREO referente ao último bimestre do exercício e deverá ser publicado até trinta dias após seu encerramento[229].

Para fins de apuração da projeção atuarial do RGPS, devem ser consideradas todas as receitas e despesas, incluindo as intra-orçamentárias. Contudo, nesse demonstrativo, não é necessário segregar as receitas e despesas intra-orçamentárias das outras receitas e despesas.

Neste demonstrativo, os valores serão apresentados em milhões de Reais.

[229] LRF, art. 53, § 1º, inciso I.

03.12.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 12 – Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Geral de Previdência Social

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DA PROJEÇÃO ATUARIAL DO REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL
ORÇAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA>

RREO – ANEXO XII (LRF, art. 53, § 1º, inciso II) R$ milhões

EXERCÍCIO	RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS		DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS		RESULTADO PREVIDENCIÁRIO	
	Valor (a)	% em relação ao PIB	Valor (b)	% em relação ao PIB	Valor (a-b)	% em relação ao PIB

FONTES: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>
Nota: Projeção atuarial elaborada em <DATA DA AVALIAÇÃO> e oficialmente enviada para o Ministério da Previdência Social – MPS.

TABELA DE HIPÓTESES

EXERCÍCIO	MASSA SALARIAL %	CRESCIMENTO VEGETATIVO %	TAXA DE INFLAÇÃO ANUAL (IGP-DI) MÉDIA %	VARIAÇÃO REAL DO PIB %	REAJUSTE DO SALÁRIO MÍNIMO %	REAJUSTE DOS DEMAIS BENEFÍCIOS %

FONTES: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

<PERÍODO DE REFERÊNCIA> – Nessa linha informar o período considerado nas projeções. Ex.: 2012 A 2086.

EXERCÍCIO – Essa coluna identifica os exercícios para as projeções das receitas e despesas. Deverá ser apresentada a projeção anual, de pelo menos 75 (setenta e cinco) anos[230], tendo como ano inicial o ano anterior ao da publicação deste demonstrativo, ano em que os valores demonstrados deverão ser os efetivamente executados.

RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS – Essa coluna identifica o valor da estimativa da receita de contribuições sociais previdenciárias do empregador, do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, da contribuição sobre a receita de concursos de prognósticos e da contribuição incidente sobre faturamento e lucro.

Valor (a) – Nessa coluna registrar as estimativas das receitas previdenciárias, em valores correntes.

% em relação ao PIB – Essa coluna identifica o percentual das receitas previdenciárias estimadas em relação ao Produto Interno Bruto estimado, ou seja, a estimativa das receitas previdenciárias identificadas na coluna Valor (a) sobre a estimativa do PIB multiplicado por 100.

[230] Portaria MPS nº 402, de 2008.

DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS – Essa coluna identifica as despesas estimadas dos benefícios previdenciários a serem desembolsados pelo Governo Federal.

Valor (b) – Essa coluna identifica as estimativas de despesas previdenciárias, em valores correntes.

% em relação ao PIB – Essa coluna identifica o percentual das despesas previdenciárias estimadas em relação ao Produto Interno Bruto estimado, ou seja, a estimativa das despesas previdenciárias identificadas na coluna Valor (b) sobre a estimativa do PIB multiplicado por 100.

RESULTADO PREVIDENCIÁRIO – Essa coluna identifica o resultado previdenciário estimado.

Valor (a – b) – Essa coluna identifica o resultado previdenciário estimado, em valores correntes. Esse valor representa a diferença entre as receitas previdenciárias (a) e as despesas previdenciárias (b). Se essa diferença for positiva, representa um superávit previdenciário. Se for negativa, representa um déficit previdenciário, e deverá ser apresentada entre parênteses.

% em relação ao PIB – Essa coluna identifica o percentual do resultado previdenciário estimado, em relação ao Produto Interno Bruto estimado, ou seja, a estimativa do resultado previdenciário identificado na coluna Valor (a – b) sobre a estimativa do PIB multiplicado por 100.

Nota: – Na nota deverão constar informações relevantes que auxiliem no entendimento do demonstrativo pelos usuários das informações. Sem prejuízo de outras notas, este demonstrativo apresentará a seguinte:

Projeção atuarial elaborada em <DATA DA AVALIAÇÃO> e oficialmente enviada para o Ministério da Previdência Social – MPS – Nessa nota, substituir a expressão <DATA DA AVALIAÇÃO> pela data em que a avaliação atuarial foi realizada.

TABELA DE HIPÓTESES – A Tabela de Hipóteses apresenta o comparativo das estimativas de massa salarial, crescimento vegetativo, taxa média de inflação anual, variação real do PIB, reajuste do salário mínimo e reajuste dos demais benefícios.

EXERCÍCIO – Essa coluna identifica os exercícios para as projeções. Deverá ser apresentada a projeção anual, de pelo menos 75 (setenta e cinco) anos, tendo como ano inicial o ano anterior ao da publicação desse demonstrativo.

MASSA SALARIAL % – Essa coluna identifica o percentual estimado para o crescimento da massa salarial.

CRESCIMENTO VEGETATIVO % – Essa coluna identifica o percentual estimado do crescimento vegetativo da despesa.

TAXA DE INFLAÇÃO ANUAL (IGP-DI) MÉDIA % – Essa coluna identifica o percentual estimado para a taxa de inflação anual, calculada com base no Índice Geral de Preços – Disponibilidade Interna (IGP-DI).

VARIAÇÃO REAL DO PIB % – Essa coluna identifica o percentual estimado da variação real do crescimento do PIB.

REAJUSTE DO SALÁRIO MÍNIMO % – Essa coluna identifica o percentual estimado para reajuste do salário mínimo.

REAJUSTE DOS DEMAIS BENEFÍCIOS % – Essa coluna identifica o percentual estimado para reajustes dos demais benefícios, cujos valores sejam superiores ao salário mínimo.

03.13.00 ANEXO XIII – DEMONSTRATIVO DA PROJEÇÃO ATUARIAL DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES

Esse demonstrativo apresenta a projeção atuarial do Regime Próprio de Previdência dos Servidores – RPPS e integra o RREO referente ao último bimestre do exercício, o qual deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento do exercício[231]. Os dados constantes deste demonstrativo deverão ser os mesmos oficialmente enviados para o Ministério da Previdência Social – MPS, acompanhados de registro e assinatura do profissional legalmente habilitado.

Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios deverão, além da contribuição do ente, instituir contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do RPPS[232], cuja alíquota não será inferior a da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União, de 11%, incidente sobre a base de contribuição definida no art. 4º da Lei nº 10.887/2004.

Deve ser apresentada a projeção atuarial de pelo menos 75 (setenta e cinco) anos[233], tendo como ano inicial o ano anterior àquele a que o demonstrativo se refere.

A partir de 2006, a contribuição patronal ao RPPS, passou a ser feita na forma de receita orçamentária, e não mais como repasse financeiro do ente à referida entidade. Os repasses financeiros continuam ocorrendo para cobertura de insuficiências financeiras de responsabilidade do ente, bem como para outros aportes espontâneos, incluindo repasses para amortização do déficit atuarial. Quando se tratar de contribuição suplementar, definida em lei, para cobertura do déficit atuarial, não haverá repasses financeiros, mas sim receita e despesa de natureza tributária.

Para fins de apuração da projeção atuarial do RPPS, devem ser consideradas todas as receitas e despesas, incluindo as intra-orçamentárias. Contudo, nesse demonstrativo, não é necessário segregar as receitas e despesas intra-orçamentárias das outras receitas e despesas.

A avaliação atuarial deverá ser realizada na constituição do RPPS e a cada exercício financeiro.

[231] LRF, art. 53, § 1º, inciso II.
[232] CF, art. 149, § 1º, c/c art. 40 e Lei 10.887/2004, art. 4º, 5º e 10º, que altera a Lei 9.717/1998.
[233] Portaria MPS nº 402, de 2008.

03.13.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 13 – Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Próprio de Previdência dos Servidores

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DA PROJEÇÃO ATUARIAL DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES
ORÇAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA>

RREO – ANEXO XIII (LRF, art. 53, § 1º, inciso II) R$ 1,00

EXERCÍCIO	RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS (a)	DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS (b)	RESULTADO PREVIDENCIÁRIO (c) = (a-b)	SALDO FINANCEIRO DO EXERCÍCIO (d) = ("d" exercício anterior) + (c)

FONTES: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Notas:
[1] Projeção atuarial elaborada em <DATA DA AVALIAÇÃO> e oficialmente enviada para o Ministério da Previdência Social – MPS.
[2] Este demonstrativo utiliza as seguintes hipóteses:
<HIPÓTESE>: <VALOR>

<PERÍODO DE REFERÊNCIA> – Nessa linha informar o período considerado nas projeções. Ex.: 2012 a 2086.

EXERCÍCIO – Essa coluna identifica os exercícios financeiros para as projeções das receitas, despesas e resultado previdenciários. Deverá ser apresentada a projeção anual, de pelo menos 75 (setenta e cinco) anos, tendo como ano inicial o ano anterior ao que se refere o demonstrativo, ano em que os valores demonstrados deverão ser os efetivamente executados.

RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS (a) – Essa coluna identifica a projeção das receitas previdenciárias provenientes das contribuições previdenciárias dos servidores civis e militares, ativos, inativos e reformados, da Receita Patrimonial, da Receita de Serviços e de Outras Receitas Correntes e de Capital para o custeio do RPPS regime, bem como as receitas intra-orçamentárias das contribuições patronais de ativos e inativos, contribuições previdenciárias para cobertura de déficit atuarial, decorrentes de alíquotas suplementares, e as contribuições em regime de débitos e parcelamentos.

DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS (b) – Essa coluna identifica as despesas estimadas com benefícios previdenciários, a serem desembolsados.

RESULTADO PREVIDENCIÁRIO (c) = (a-b) – Essa coluna identifica o resultado previdenciário estimado, em valores correntes. Representa a diferença entre as receitas previdenciárias e as despesas previdenciárias, ou seja, o valor da coluna (a) menos o valor da coluna (b). Se o resultado for positivo haverá um superávit previdenciário; se for negativo, haverá um déficit previdenciário e deverá ser apresentado entre parênteses.

SALDO FINANCEIRO DO EXERCÍCIO (d) = ("d"exercício anterior)+(c) – Essa coluna identifica o valor do saldo financeiro do RPPS estimado, em valores correntes. Representa o

resultado entre os Ingressos Previdenciários menos os Desembolsos Previdenciários, mais o Saldo Financeiro do exercício anterior ao exercício de referência.

Nota: – Na nota deverão constar informações relevantes que auxiliem no entendimento do demonstrativo pelos usuários das informações. Sem prejuízo de outras notas, este demonstrativo apresentará as seguintes:

1 Projeção atuarial elaborada em <DATA DA AVALIAÇÃO> e oficialmente enviada para o Ministério da Previdência Social – MPS.

2 Este demonstrativo utiliza as seguintes hipóteses:
<HIPÓTESE>: <VALOR>

Dentre as hipóteses, deverão figurar, pelo menos: a massa salarial, o crescimento vegetativo, idade média, a taxa de inflação anual (IGP-DI) média, a taxa de crescimento real do PIB, as taxas de crescimento do salário mínimo e dos demais benefícios e a taxa de juros real.

03.14.00 ANEXO XIV – DEMONSTRATIVO DA RECEITA DE ALIENAÇÃO DE ATIVOS E APLICAÇÃO DOS RECURSOS

O Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos apresenta a receita proveniente da alienação de ativos e a correspondente aplicação dos recursos auferidos. Esse demonstrativo integra o RREO referente ao último bimestre do exercício, e deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento do exercício[234].

É vedada a aplicação da receita de capital derivada da alienação de bens e direitos que integram o patrimônio público, para o financiamento de despesa corrente, salvo se destinada por lei ao Regime Geral de Previdência Social, e ao Regime Próprio de Previdência dos Servidores[235].

Para fins da apuração das receitas de alienação de ativos e da aplicação desses recursos, deverão ser computadas todas as receitas e despesas, incluindo as intra-orçamentárias. Contudo, nesse demonstrativo, não é necessário segregar as receitas e despesas intra-orçamentárias das outras receitas e despesas.

[234] LRF, art. 53, § 1º, inciso III.
[235] LRF, art. 44, *caput*.

03.14.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 14 – Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DA RECEITA DE ALIENAÇÃO DE ATIVOS E APLICAÇÃO DOS RECURSOS
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RREO – ANEXO XIV(LRF, art. 53, § 1º, inciso III) R$ 1,00

RECEITAS	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS (b)	SALDO A REALIZAR (c) = (a – b)
RECEITAS DE CAPITAL – ALIENAÇÃO DE ATIVOS (I)			
Alienação de Bens Móveis			
Alienação de Bens Imóveis			

DESPESAS	DOTAÇÃO ATUALIZADA (d)	DESPESAS EXECUTADAS Até o Bimestre		SALDO A EXECUTAR (g) = (d – (e+f))
		LIQUIDADAS (e)	INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (f)	
APLICAÇÃO DOS RECURSOS DA ALIENAÇÃO DE ATIVOS (II)				
DESPESAS DE CAPITAL				
Investimentos				
Inversões Financeiras				
Amortização da Dívida				
DESPESAS CORRENTES DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIA				
Regime Geral da Previdência Social				
Regime Próprio de Previdência dos Servidores				

SALDO FINANCEIRO A APLICAR	<EXERCÍCIO ANTERIOR> (h)	<EXERCÍCIO> (i) = (Ib – (IIe + IIf))	SALDO ATUAL (j) = (IIIh + IIIi)
VALOR (III)			

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>
Nota: Durante o exercício, somente as despesas liquidadas são consideradas executadas. No encerramento do exercício, as despesas não liquidadas inscritas em restos a pagar não-processados são também consideradas executadas. Dessa forma, para maior transparência, as despesas executadas estão segregadas em:
. a) Despesas liquidadas, consideradas aquelas em que houve a entrega do material ou serviço, nos termos do art. 63 da Lei 4.320/64;
. b) Despesas empenhadas mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar não-processados, consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força do art.35, inciso II da Lei 4.320/64.

RECEITAS – Esse quadro identifica as receitas de capital originadas a partir da alienação de ativos, tendo como base a categoria econômica e a subcategoria econômica.

PREVISÃO ATUALIZADA (a) – Essa coluna identifica os valores da previsão atualizada das receitas para o exercício de referência, que deverão refletir a parcela da reestimativa da receita utilizada para abertura de créditos adicionais, as novas naturezas de receita não previstas na LOA e o remanejamento entre naturezas de receita. Se não ocorrerem nenhum dos eventos mencionados, a coluna da previsão atualizada deverá identificar os mesmos valores da coluna previsão inicial do ANEXO I – Balanço Orçamentário.

RECEITAS REALIZADAS (b) – Essa coluna identifica o valor das receitas com alienação de ativos, realizadas no período de referência. Consideram-se realizadas as receitas arrecadadas diretamente pelo órgão, ou por meio de outras instituições como, por exemplo, a rede bancária.

SALDO A REALIZAR (c) = (a – b) – Essa coluna identifica o saldo a realizar das receitas de capital com a alienação de ativos, ou seja, a coluna (a) menos a coluna (b).

RECEITAS DE CAPITAL – ALIENAÇÃO DE ATIVOS (I) – Nessa linha, registrar o valor total das receitas de capital referentes à alienação de ativos, tais como bens móveis, imóveis e títulos mobiliários. Na União, adota-se como subcategoria econômica apenas a alienação de bens móveis e de bens imóveis, sendo, portanto, considerada qualquer alienação de ativos em uma dessas duas subcategorias econômicas. Isso não impede que os Estados, o Distrito Federal e os Municípios detalhem a alienação de ativos de forma mais específica.

Alienação de Bens Móveis – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação da receita de alienação de bens móveis, tais como mercadorias, bens inservíveis ou desnecessários, participações societárias e outros.

Alienação de Bens Imóveis – Nessa linha, registrar o valor da arrecadação da receita de alienação de bens imóveis, residenciais ou não, de propriedade da União, Estados ou Municípios.

DESPESAS – Esse quadro identifica as despesas, para as quais houve dotação ou aplicação de recursos provenientes da alienação de ativos.

DOTAÇÃO ATUALIZADA (d) – Essa coluna identifica o valor da dotação inicial mais os créditos adicionais abertos ou reabertos durante o exercício, deduzidas as anulações/cancelamentos correspondentes.

A limitação de empenho[236], se ocorrer, não afetará a dotação autorizada, mas apenas restringirá a emissão de empenho.

DESPESAS EXECUTADAS Até o Bimestre – Essa coluna identifica os valores das despesas executadas até o final do bimestre de referência com recursos de alienação de ativos. Deverão ser consideradas, inclusive as despesas que já foram pagas.

Identificam-se como despesas executadas:

a) despesas liquidadas, assim consideradas por ter ocorrido a entrega do correspondente material ou serviço, nos termos do art. 63 da Lei 4.320/64;
b) despesas empenhadas mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar não-processados, consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força do art.35, inciso II da Lei 4.320/64.

Para maior transparência na divulgação das despesas liquidadas e das não liquidadas inscritas em restos a pagar não-processados, deve ser apresentada nota explicativa no rodapé do demonstrativo, de acordo com o modelo apresentado na Tabela 14.

[236] LRF, art. 9º.

LIQUIDADAS (e) – Essa coluna identifica as despesas liquidadas na forma do art. 63 da Lei 4.320/64, ou seja, houve a verificação do direito adquirido do credor com base em títulos e documentos comprobatórios da entrega do material ou serviço[237].

INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (f) – Essa coluna identifica as despesas empenhadas, mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar não-processados, consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força do art.35, inciso II da Lei 4.320/64.

Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas. No encerramento do exercício, as despesas empenhadas, não liquidadas e inscritas em restos a pagar não-processados, por constituírem obrigações preexistentes, decorrentes de contratos, convênios e outros instrumentos, deverão compor, em função do empenho legal, o total das despesas liquidadas[238]. Portanto, durante o exercício, são consideradas despesas executadas apenas as despesas liquidadas e, no encerramento do exercício, são consideradas despesas executadas as despesas liquidadas e as inscritas em restos a pagar não-processados.

SALDO A EXECUTAR (g) = (d – (e + f)) – Essa coluna identifica o saldo das despesas a executar com recursos da alienação de ativos, ou seja, a coluna (d) menos a soma das colunas (e) e (f).

APLICAÇÃO DOS RECURSOS DA ALIENAÇÃO DE ATIVOS (II) – Nessa linha, registrar o somatório das Despesas de Capital e das Despesas Correntes dos Regimes de Previdência, custeadas com recursos oriundos da alienação de ativos.

DESPESAS DE CAPITAL – Nessa linha, registrar as despesas que contribuem diretamente para a formação ou aquisição de um bem de capital, custeadas com recursos oriundos da alienação de ativos.

Investimentos – Nessa linha, registrar as despesas com o planejamento e a execução de obras, inclusive com a aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, e com a aquisição de instalações, equipamentos e material permanente, custeadas com recursos oriundos da alienação de ativos.

Inversões Financeiras – Nessa linha, registrar as despesas com a aquisição de imóveis ou bens de capital já em utilização; aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital; e com a constituição ou aumento do capital de empresas, custeadas com recursos oriundos da alienação de ativos.

Amortização da Dívida – Nessa linha, registrar as despesas com o pagamento do principal e da atualização monetária ou cambial da dívida pública interna e externa, contratual ou mobiliária, custeadas com recursos oriundos da alienação de ativos.

[237] Lei nº 4.320/64, art. 63.
[238] Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso II.

DESPESAS CORRENTES DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIA – Nessa linha, registrar as despesas correntes do Regime Geral de Previdência Social ou do Regime Próprio de Previdência dos Servidores, custeadas com recursos oriundos da alienação de ativos, atendendo à ressalva do artigo 44 da LRF.

Regime Geral de Previdência Social – Nessa linha, registrar as despesas correntes do Regime Geral de Previdência Social, custeadas com recursos oriundos da alienação de ativos, atendendo à ressalva do artigo 44 da LRF. Essa linha deve constar somente do demonstrativo da União.

Regime Próprio de Previdência dos Servidores– Nessa linha, registrar as despesas correntes do Regime Próprio de Previdência dos Servidores, custeadas com recursos oriundos da alienação de ativos, atendendo à ressalva do artigo 44 da LRF.

SALDO FINANCEIRO A APLICAR – Esse quadro demonstra o saldo financeiro, proveniente da alienação de ativos, que poderá ser aplicado em despesas de capital ou despesas correntes dos regimes de previdência.

<EXERCÍCIO ANTERIOR> (h) – Essa coluna identifica o saldo financeiro a aplicar em 31 de dezembro do exercício anterior ao exercício de referência, proveniente da alienação de ativos. O exercício anterior deve ser apresentado no formato <aaaa>. Ex: 2011.

<EXERCÍCIO> (i) = (Ib) – (IIe + IIf) – Essa coluna identifica o saldo financeiro a aplicar do exercício de referência, proveniente da diferença entre a receita realizada com alienação de ativos e o total efetivamente aplicado no exercício, ou seja, o valor da linha (I), coluna (b), menos a soma do valor da linha (II), coluna (e), com o valor da linha (II), coluna (f). O exercício de referência deve ser apresentado no formato <aaaa>. Ex: 2012.

SALDO ATUAL (j) =(IIIh + IIIi) – Essa coluna identifica o saldo financeiro a aplicar, proveniente da alienação de ativos, disponível em 31 de dezembro do exercício de referência, ou seja, o valor da linha (III), coluna (h) mais o valor da linha (III), coluna (i).

VALOR (III) – Nessa linha, registrar o saldo financeiro a aplicar, proveniente da alienação de ativos referente ao exercício anterior ao de referência, ao exercício de referência e o saldo final do exercício de referência.

03.15.00 ANEXO XV – DEMONSTRATIVO DAS DESPESAS COM SAÚDE – UNIÃO

O Demonstrativo das Despesas com Saúde – União apresenta as despesas com ações e serviços públicos de saúde, detalhadas por grupo de natureza da despesa, as despesas próprias com saúde e as despesas por subfunção, bem como a variação nominal do PIB, com a finalidade de demonstrar o cumprimento da aplicação dos recursos mínimos, nas ações e serviços públicos de saúde de acesso universal, previstos na Constituição, alterada pela Emenda Constitucional nº 29[239].

Esse demonstrativo integra o RREO para verificação do cumprimento do disposto na Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF e deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre[240].

Para fins de apuração das despesas próprias com ações e serviços públicos de Saúde, deve-se incluir as receitas e despesas intra-orçamentárias, visto que isto não gera dupla contagem, em função da forma de controle dos gastos com Saúde na União. Não é necessário destacar as receitas e despesas intra-orçamentárias das outras receitas e despesas.

[239] ADCT, art. 77.
[240] LRF, art. 52.

03.15.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 15 – Demonstrativo das Despesas com Saúde – União

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DAS DESPESAS COM SAÚDE
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RREO – ANEXO XV (ADCT, art. 77) R$ milhares

DESPESAS COM SAÚDE (Por Grupo de Natureza da Despesa)	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (a)	DESPESAS LIQUIDADAS	
			Até o Bimestre (b)	% (b/a) x 100
DESPESAS CORRENTES				
Pessoal e Encargos Sociais				
Juros e Encargos da Dívida				
Outras Despesas Correntes				
DESPESAS DE CAPITAL				
Investimentos				
Inversões Financeiras				
Amortização da Dívida				
TOTAL (I)				

DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS LIQUIDADAS	
			Até o Bimestre (c)	% (c/II c) x 100
DESPESAS COM SAÚDE (II) = (I)				
(-) ENCARGOS PREVIDENCIÁRIOS				
(-) JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA				
(-) AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA				
(-) DESPESAS CUSTEADAS PELO FUNDO DE COMBATE E ERRADICAÇÃO DA POBREZA				
TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE				

CÁLCULO DO LIMITE	VARIAÇÃO NOMINAL DO PIB[1] %	DESPESAS LIQUIDADAS		VARIAÇÃO % DE APLICAÇÃO
		Até o Bimestre/ <Exercício> (d)	Até o Bimestre/ <Exercício Anterior> (e)	(d/e x 100)-100
TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE				

EXECUÇÃO DOS RESTOS A PAGAR INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS VINCULADOS À SAÚDE	DE EXERCÍCIOS ANTERIORES				DE 31 DE DEZEMBRO DE <EXERCÍCIO ANTERIOR>			
	Inscritos	Cancelados	Pagos	A Pagar	Inscritos	Cancelados	Pagos	A Pagar
DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE								

DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (Por Subfunção)	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS LIQUIDADAS	
			Até o Bimestre (f)	% (f/total f) x 100
Atenção Básica				
Assistência Hospitalar e Ambulatorial				
Suporte Profilático e Terapêutico				
Vigilância Sanitária				
Vigilância Epidemiológica				
Alimentação e Nutrição				
Outras Subfunções				
TOTAL				

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>
[1] Os recursos mínimos aplicados serão equivalentes ao valor apurado no ano anterior corrigido pela variação nominal do Produto Interno Bruto – PIB, conforme alínea b, do inciso I, do artigo 77 do ADCT.

DESPESAS COM SAÚDE (Por Grupo de Natureza da Despesa) – Essa coluna identifica as despesas com ações e serviços públicos de saúde de acesso universal, detalhadas por grupo de natureza da despesa[241].

[241] Portaria Interministerial nº 163/2001.

Consideram-se exclusivamente como ações e serviços públicos de saúde a totalidade das dotações do órgão Ministério da Saúde, deduzidos os encargos previdenciários da União, os serviços da dívida, transferência de renda a famílias e despesas financiadas com recursos do Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, e ressalvada disposição em contrário que vier a ser estabelecida pela lei complementar a que se refere o art. 198, § 3o, da Constituição.[242]

A partir de 2006, a contribuição patronal ao Regime Próprio de Previdência dos Servidores – RPPS passou a ser feita na forma de despesa intra-orçamentária, e não mais como repasse financeiro. Nada obstante essa nova forma de registro, a contribuição patronal referente ao pessoal da área da saúde continuará sendo considerada despesa com ações e serviços públicos de saúde para fins de limite mínimo.

DOTAÇÃO INICIAL – Essa coluna identifica a dotação inicial prevista na Lei Orçamentária Anual.

DOTAÇÃO ATUALIZADA (a) – Essa coluna identifica a dotação inicial prevista no Orçamento mais as atualizações decorrentes de créditos adicionais.

A limitação de empenho[243], se ocorrer, não afetará a dotação autorizada, mas apenas restringirá a emissão de empenho.

DESPESAS LIQUIDADAS – Essa coluna identifica os valores das despesas com saúde liquidadas até o bimestre, em valores nominais e em percentuais. Deverão ser consideradas, inclusive, as despesas que já foram pagas.

A liquidação é o segundo estágio da execução da despesa, que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios da entrega do material ou serviço.

Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas.

Durante o exercício, não deverão ser incluídos os valores das despesas empenhadas que ainda não foram liquidadas. No encerramento do exercício, as despesas empenhadas, não liquidadas e inscritas em restos a pagar não-processados, por constituírem obrigações preexistentes, decorrentes de contratos, convênios e outros instrumentos, deverão compor, em função do empenho legal, o total das despesas executadas[244]. Portanto, durante o exercício, são consideradas despesas executadas apenas as despesas liquidadas e, no encerramento do exercício, são consideradas despesas executadas as despesas liquidadas e as inscritas em restos a pagar não-processados.

No encerramento do exercício, as despesas com ações e serviços públicos de saúde inscritas em Restos a Pagar poderão ser consideradas para fins de apuração dos percentuais de

[242] LDO 2011- Lei nº 12.309/2010, art. 51, inciso II, §1º.
[243] LRF, art. 9º.
[244] Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso II.

aplicação estabelecidos na Constituição, desde que haja disponibilidade financeira vinculada à saúde.

Para maior transparência na divulgação das despesas liquidadas e das não liquidadas inscritas em restos a pagar não-processados, deverá ser utilizada a forma demonstrada na Figura 1, no RREO do último bimestre do exercício de referência, apresentando nota explicativa no rodapé do demonstrativo.

Nesse caso, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula nas linhas "TOTAL" e "TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE", gerando os totais das despesas executadas até o bimestre.

Essa forma de apresentação deverá ser aplicada aos quadros DESPESAS COM SAÚDE (Por Grupo de Natureza da Despesa), DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE e DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (Por Subfunção). Nos demais, o valor dos restos a pagar não-processados deverão compor o total das despesas liquidadas.

DESPESAS	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (a)	DESPESAS EXECUTADAS		
			LIQUIDADAS Até o Bimestre (b)	INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (c)	% ((b+c)/a)
...					
...					
...					
TOTAL (I)					
...					
TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE					
...					
TOTAL					
Nota: Durante o exercício, somente as despesas liquidadas são consideradas executadas. No encerramento do exercício, as despesas não liquidadas inscritas em restos a pagar não-processados são também consideradas executadas. Dessa forma, para maior transparência, as despesas executadas estão segregadas em: . a) Despesas liquidadas, consideradas aquelas em que houve a entrega do material ou serviço, nos termos do art. 63 da Lei 4.320/64; . b) Despesas empenhadas mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar não-processados, consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força do art.35, inciso II da Lei 4.320/64.					

Figura 1

Dessa forma, ao fim do exercício financeiro, o preenchimento do demonstrativo apresentado na Figura 1 evidencia os compromissos que ainda não tiveram a sua contraprestação efetivada, mas que, por força legal, foram considerados como despesa liquidada.

Até o Bimestre (b) – Essa coluna identifica as despesas com saúde, liquidadas até o final do bimestre de referência.

% (b/a) x 100 – Essa coluna identifica o percentual das despesas com saúde liquidadas até o bimestre de referência, em relação à dotação atualizada, ou seja, o valor da coluna (b) dividido pelo valor da coluna (a), multiplicado por 100 (cem).

DESPESAS CORRENTES – Nessa linha, registrar todas as despesas com saúde que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital, referentes às ações e serviços públicos de saúde de acesso universal.

Pessoal e Encargos Sociais – Nessa linha, registrar as despesas de natureza remuneratória decorrentes de:

a) efetivo exercício de cargo, emprego ou função de confiança no setor público;
b) pagamento dos proventos de aposentadorias, reformas e pensões;
c) obrigações trabalhistas de responsabilidade do empregador, incidentes sobre a folha de salários, contribuição a entidades fechadas de previdência, outros benefícios assistenciais classificáveis no grupo de despesa 1 – Pessoal e Encargos Sociais, bem como soldo, gratificações, adicionais e outros direitos remuneratórios, pertinentes a esse grupo de despesa, previstos na estrutura remuneratória dos militares;
d) despesas com o ressarcimento de pessoal requisitado;
e) despesas com a contratação temporária para atender à necessidade de excepcional interesse público;
f) despesas com contratos de terceirização de mão-de-obra que se refiram à substituição de servidores e empregados públicos, em atendimento à LRF[245]; e
g) despesas com contribuição patronal ao Regime Próprio de Previdência dos Servidores – RPPS, identificadas na execução do grupo de despesa 1 – Pessoal e Encargos Sociais, na modalidade de aplicação 91 – Aplicação Direta decorrente de Operações entre Órgãos, Fundos e Entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.

No caso de pessoal requisitado entre órgãos e entidades, a despesa de pessoal será empenhada e executada pelo órgão ou entidade requisitante. Caso haja empenho e execução tanto no órgão requisitante como no órgão cedente, este ao receber o ressarcimento deverá proceder à anulação da despesa e do empenho correspondente[246]. Se não houver ressarcimento a despesa pertencerá ao órgão cedente.

A partir de 2006, a contribuição patronal ao Regime Próprio de Previdência dos Servidores – RPPS, passou a ser feita na forma de despesa intra-orçamentária, e não mais como repasse financeiro. Nada obstante essa nova forma de registro, a contribuição patronal referente ao pessoal da área da saúde continuará sendo considerada despesa com ações e serviços públicos de saúde para fins de limite mínimo.

Juros e Encargos da Dívida – Nessa linha, registrar as despesas com o pagamento de juros, comissões e outros encargos de operações de crédito internas e externas contratadas, bem como da dívida pública mobiliária.

Outras Despesas Correntes – Nessa linha, registrar as despesas com aquisição de material de consumo, pagamento de diárias, contribuições, subvenções, auxílio-alimentação, auxílio-transporte, além de outras despesas da categoria econômica Despesas Correntes, não classificáveis nos demais grupos de natureza de despesa, referentes às ações e serviços públicos de saúde. Devem ser excluídas as despesas referentes às ações e serviços públicos de saúde que não atendam ao critério da universalidade, nos quais existam restrições ao atendimento aberto ao público.

[245] LRF, art. 18, § 1º.
[246] Lei nº 4.320/64, art. 38.

DESPESAS DE CAPITAL – Nessa linha, registrar as despesas com saúde que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital, referente às ações e serviços públicos de saúde de acesso universal.

Investimentos – Nessa linha, registrar as despesas com o planejamento e a execução de obras, inclusive com a aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, e com a aquisição de instalações, equipamentos e material permanente, referentes às despesas com ações e serviços públicos de saúde de acesso universal.

Inversões Financeiras – Nessa linha, registrar as despesas com a aquisição de imóveis ou bens de capital já em utilização; aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital; e com a constituição ou aumento do capital de empresas, referentes a serviços públicos de saúde que atendam ao critério da universalidade, nos quais não existam restrições ao atendimento aberto ao público.

Amortização da Dívida – Nessa linha, registrar as despesas com o pagamento ou o refinanciamento do principal e da atualização monetária ou cambial da dívida pública interna e externa, contratual ou mobiliária.

TOTAL (I) – Nessa linha, registrar os totais das dotações, inicial e atualizada, e das despesas liquidadas até o bimestre de referência, com ações e serviços públicos de saúde de acesso universal.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula nessa linha, gerando o total das despesas executadas até o bimestre (vide Figura 1).

DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE – Essa coluna identifica as despesas em ações e serviços públicos de saúde de acesso universal.

As colunas desse quadro seguem as mesmas orientações das colunas do quadro "Despesas com Saúde" descritas anteriormente neste tópico, com exceção da coluna "% (c/II c) x 100".

% (c/II c) x 100 – Essa coluna identifica o percentual das despesas liquidadas até o bimestre de referência em relação às despesas com saúde, ou seja, o valor da coluna (c) dividido pelo valor da linha (II), coluna (c), multiplicado por 100 (cem).

DESPESAS COM SAÚDE (II) = (I) – Nessa linha, registrar o total das despesas com ações e serviços públicos de saúde de acesso universal. Nessa linha, os valores serão os mesmos da linha (I), com exceção da coluna “% (c/II c) x 100”, que apresentará o valor de 100 % (cem por cento).

(-) ENCARGOS PREVIDENCIÁRIOS – Nessa linha, registrar o total das despesas com inativos e pensionistas constantes do orçamento da saúde. Essas despesas são deduzidas por

não se caracterizarem despesas com saúde propriamente dita, e sim despesas com previdência social.

(-) JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA – Nessa linha, registrar as despesas com o pagamento de juros, comissões e outros encargos de operações de crédito internas e externas contratadas, bem como da dívida pública mobiliária.

(-) AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA – Nessa linha, registrar as despesas com o pagamento ou o refinanciamento do principal e da atualização monetária ou cambial da dívida pública interna e externa, contratual ou mobiliária.

(-) DESPESAS CUSTEADAS PELO FUNDO DE COMBATE E ERRADICAÇÃO DA POBREZA – Nessa linha, registrar as despesas com ações e serviços públicos de saúde cuja fonte de recursos é o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza.

TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE – Nessa linha, registrar o total das despesas em ações e serviços públicos de saúde de acesso universal, deduzidas as despesas com inativos e pensionistas; com juros, encargos e amortização da dívida; e as despesas custeadas pelo Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza. Esse total representa todo o gasto do ente em ações e serviços públicos de saúde de acesso universal, financiado com recursos próprios, apurado para fins de verificação do cumprimento do limite mínimo constitucionalmente estabelecido.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula nessa linha, gerando o total das despesas executadas até o bimestre (vide Figura 1).

CÁLCULO DO LIMITE – Esse quadro identifica a variação percentual das despesas próprias com saúde, para fins de cumprimento do limite constitucional.

VARIAÇÃO NOMINAL DO PIB[1] % – Essa coluna identifica a variação nominal do Produto Interno Bruto – PIB, apurado no ano anterior, em termos percentuais.

DESPESAS LIQUIDADAS – Essa coluna identifica o total das despesas liquidadas até o bimestre do exercício de referência e até o bimestre correspondente no exercício anterior ao de referência. Deverão ser consideradas, inclusive, as despesas que já foram pagas.

A liquidação é o segundo estágio da execução da despesa, que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios da entrega do material ou serviço.

Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas.

Durante o exercício, não deverão ser incluídos os valores das despesas empenhadas que ainda não foram liquidadas. No encerramento do exercício, as despesas empenhadas, não liquidadas e inscritas em restos a pagar não-processados, por constituírem obrigações preexistentes,

decorrentes de contratos, convênios e outros instrumentos, deverão compor, em função do empenho legal, o total das despesas executadas[247]. Portanto, durante o exercício, são consideradas despesas executadas apenas as despesas liquidadas e, no encerramento do exercício, são consideradas despesas executadas as despesas liquidadas e as inscritas em restos a pagar não-processados.

No encerramento do exercício, as despesas com ações e serviços públicos de saúde inscritas em Restos a Pagar poderão ser consideradas para fins de apuração dos percentuais de aplicação estabelecidos na Constituição, desde que haja disponibilidade financeira vinculada à saúde.

VARIAÇÃO DE APLICAÇÃO % (d/e*100)-100 – Essa coluna identifica a variação percentual de aplicação nas ações e serviços públicos de saúde, ou seja, o valor da coluna "Até o Bimestre/<Exercício>" (d) dividido pelo valor da coluna "Até o Bimestre/<Exercício Anterior>" (e) multiplicado por cem (100), menos cem (100). Esse resultado deverá, para cumprimento do limite mínimo, ser igual ou superior a variação nominal do PIB[248] no encerramento do exercício.

TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE – Nessa linha, registrar a variação nominal do PIB, em percentual; o valor total das despesas liquidadas até o bimestre do exercício de referência e até o bimestre no exercício anterior ao de referência; e a variação percentual de aplicação.

EXECUÇÃO DOS RESTOS A PAGAR INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS VINCULADOS À SAÚDE – Esse quadro identifica o valor dos restos a pagar inscritos em exercícios anteriores ao exercício de referência até o limite da disponibilidade financeira, à época, de recursos próprios vinculados à saúde e a execução desses restos a pagar até o bimestre de referência do demonstrativo, identificando os que foram cancelados, pagos e o restante a pagar.

DE EXERCÍCIOS ANTERIORES – Essa coluna identifica o total de restos a pagar de exercícios anteriores inscritos com disponibilidade financeira, que foram considerados como aplicados na saúde e a sua execução até o bimestre de referência.

DE 31 DE DEZEMBRO DE <EXERCÍCIO ANTERIOR> – Essa coluna identifica o total de restos a pagar de 31 de dezembro do exercício anterior ao exercício de referência, inscritos com disponibilidade financeira, que foram considerados como aplicados na saúde e a sua execução até o bimestre de referência.

DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE – Nessa linha, registrar o saldo dos restos a pagar de exercícios anteriores ao exercício de referência, referentes a despesas próprias com ações e serviços públicos de saúde, e a execução desses restos a pagar até o bimestre de referência do demonstrativo, identificando os que foram cancelados, pagos e o restante a pagar.

[247] Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso II.
[248] ADCT, art. 77, inciso I, alínea b.

DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (Por Subfunção) – Essa coluna identifica as despesas de saúde detalhadas por subfunção[249]. No modelo são apresentadas as subfunções típicas da função Saúde, podendo, entretanto, ser utilizadas as subfunções atípicas (da função Saúde), desde que sejam despesas de saúde.

Nas despesas por subfunção, também devem ser excluídas as despesas com inativos e pensionistas, juros, encargos e amortização da dívida, as despesas financiadas pelo Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza e as referentes a serviços públicos de saúde que não atendam ao critério da universalidade, nos quais existam restrições ao atendimento aberto ao público.

As colunas desse quadro seguem as mesmas orientações das colunas do quadro "Despesas com Saúde" descritas anteriormente neste tópico.

Atenção Básica – Nessa linha, registrar os valores da subfunção que apresenta aplicações em ações e serviços básicos de saúde. Demonstram as dotações, inicial e atualizada, e as despesas liquidadas com saúde até o bimestre de referência. Dos recursos da União aplicados nas ações e serviços de saúde, 15% (quinze por cento), no mínimo, serão aplicados nos Municípios, segundo critério populacional, na forma da lei[250].

Assistência Hospitalar e Ambulatorial, **Suporte Profilático e Terapêutico**, **Vigilância Sanitária**, **Vigilância Epidemiológica**, **Alimentação e Nutrição e Outras Subfunções** – Nessas linhas registrar os valores das demais subfunções da função Saúde[251]. Demonstram as dotações, inicial e atualizada, e as despesas liquidadas com saúde até o bimestre de referência. No modelo são apresentadas as subfunções típicas da função Saúde, podendo, entretanto, ser utilizadas subfunções atípicas (da função Saúde), desde que sejam despesas de saúde.

As subfunções atípicas da função Saúde deverão ser discriminadas uma a uma com seus respectivos valores, suprimindo a linha Outras Subfunções.

TOTAL – Nessa linha, registrar os totais das dotações, inicial e atualizada, e o valor total das despesas liquidadas até o bimestre de referência, com ações e serviços públicos de saúde de acesso universal.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula nessa linha, gerando o total das despesas executadas até o bimestre (vide Figura 1).

Notas:

[1] Os recursos mínimos aplicados serão equivalentes ao valor apurado no ano anterior, corrigido pela variação nominal do Produto Interno Bruto, conforme a alínea b do

[249] Portaria nº 42/99, do MPOG.
[250] ADCT, art. 77, § 2º.
[251] Portaria nº 42/99, do MPOG.

inciso I do artigo 77 do ADCT. – Chamada constante no próprio modelo do demonstrativo, com o objetivo de apresentar a variação nominal do PIB, que serve para fins de cálculo do cumprimento do limite mínimo aplicado nas ações e serviços públicos de saúde de acesso universal.

03.16.00 ANEXO XVI – DEMONSTRATIVO DA RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA E DAS DESPESAS PRÓPRIAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE – ESTADOS, DISTRITO FEDERAL E MUNICÍPIOS

O Demonstrativo da Receita de Impostos Líquida das Despesas Próprias com Ações e Serviços Públicos de Saúde, aplicado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, apresenta a receita de impostos líquida e as transferências constitucionais e legais; as despesas com saúde por grupo de natureza da despesa e por subfunção; as transferências de recursos do Sistema Único de Saúde – SUS, provenientes de outros entes federados, e a participação das despesas com saúde na receita de impostos líquida e transferências constitucionais e legais, com a finalidade de demonstrar o cumprimento da aplicação dos recursos mínimos, nas ações e serviços públicos de saúde de acesso universal, previstos na Constituição[252].

Esse demonstrativo deve ser apresentado, tendo em vista a necessidade de apuração devida ao disposto no § 2º, do artigo 198, da Constituição, o qual determina que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios terão, anualmente, aplicações mínimas de recursos públicos em ações e serviços públicos de saúde.

Os limites mínimos estão estabelecidos no artigo 77, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT. Também constitui fator determinante para a elaboração do demonstrativo, o disposto no artigo 25, § 1º, inciso IV, alínea b, da LRF, que determina como condição para o recebimento de Transferências Voluntárias por parte do ente da Federação, o cumprimento dos limites constitucionais relativos à educação e à saúde.

A parcela da receita destinada ao FUNDEB deverá ser apresentada, destacadamente, no demonstrativo, portanto, as receitas de impostos e as transferências deverão ser apresentadas pelos valores brutos, ou seja, equivalentes a 100% (cem por cento).

A parcela dos impostos transferida pelos Estados aos respectivos Municípios, referente à repartição do ICMS, IPI–Exportação e IPVA, deverá ser deduzida da base de cálculo da receita para efeito de apuração do cumprimento dos limites mínimos constitucionalmente estabelecidos.

Não poderá ser deduzida da base de cálculo da receita, para fins de apuração dos percentuais de aplicação em ações e serviços públicos de saúde, qualquer parcela de receita vinculada ao Fundo de Combate à Pobreza, ou qualquer outra parcela de receita vinculada a fundo ou despesa.

Esse demonstrativo integra o RREO para verificação do cumprimento do disposto na Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF[253] e deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento do 3º e 6º bimestres. No seu preenchimento, deverão ser utilizados os formulários do Sistema

[252] ADCT, art. 77.
[253] LRF, art. 25, § 1º, inciso IV, alínea "b".

de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde – SIOPS[254] e o manual desse sistema, obtidos no endereço http://siops.datasus.gov.br.

As diretrizes acerca da aplicação da Emenda Constitucional nº 29/2000 estão dispostas na Resolução nº 322, do Conselho Nacional de Saúde, de 8 de maio de 2003.

Para fins de apuração das despesas próprias com ações e serviços públicos de Saúde, em função da forma de controle dos gastos com Saúde de cada ente, deve-se incluir ou não as receitas e despesas intra-orçamentárias. O objetivo é incluir todas as despesas com Saúde, porém sem gerar dupla contagem. Não é necessário segregar as receitas e despesas intra-orçamentárias das outras receitas e despesas.

[254] ADIN nº 2.999, do STF, que questionava a Resolução nº 322, do CNS, não foi conhecida pelo STF, por se tratar de matéria infraconstitucional.

03.16.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 16 – Demonstrativo da Receita de Impostos Líquida e das Despesas Próprias com Ações e Serviços Públicos de Saúde

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DA RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA E DAS DESPESAS PRÓPRIAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RREO – ANEXO XVI (ADCT, art. 77) R$ 1,00

RECEITAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS	
			Até o Semestre (b)	% (b/a) x 100
RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA E TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS (I)				
Impostos				
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos dos Impostos				
Dívida Ativa dos Impostos				
Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa dos Impostos				
Receitas de Transferências Constitucionais e Legais				
TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS DO SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE – SUS (II)				
RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO VINCULADAS À SAÚDE (III)				
OUTRAS RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS				
(-) DEDUÇÃO PARA O FUNDEB				
TOTAL				

DESPESAS COM SAÚDE (Por Grupo de Natureza da Despesa)	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (c)	DESPESAS LIQUIDADAS	
			Até o Semestre (d)	% (d/c) x 100
DESPESAS CORRENTES				
Pessoal e Encargos Sociais				
Juros e Encargos da Dívida				
Outras Despesas Correntes				
DESPESAS DE CAPITAL				
Investimentos				
Inversões Financeiras				
Amortização da Dívida				
TOTAL (IV)				

DESPESAS PRÓPRIAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS LIQUIDADAS	
			Até o Semestre (e)	% (e/V e) x 100
DESPESAS COM SAÚDE (V) = (IV)				
(-) DESPESAS COM INATIVOS E PENSIONISTAS				
(-) DESPESAS CUSTEADAS COM OUTROS RECURSOS DESTINADOS À SAÚDE				
Recursos de Transferências do Sistema Único de Saúde – SUS				
Recursos de Operações de Crédito				
Outros Recursos				
(-) RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS PRÓPRIOS VINCULADOS[1]	-	-		
TOTAL DAS DESPESAS PRÓPRIAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (VI)				

CONTROLE DE RESTOS A PAGAR VINCULADOS À SAÚDE INSCRITOS EM EXERCÍCIOS ANTERIORES	RESTOS A PAGAR INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS PRÓPRIOS VINCULADOS	
	Inscritos em Exercícios Anteriores	Cancelados Em <Exercício> (f)
RESTOS A PAGAR DE DESPESAS PRÓPRIAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (VII)		

PARTICIPAÇÃO DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE NA RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA E TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS – LIMITE CONSTITUCIONAL <%>[2] ((VI – VII f) / I)	

DESPESAS COM SAÚDE (Por Subfunção)	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS LIQUIDADAS	
			Até o Semestre (g)	% (g/total g) x 100
Atenção Básica				
Assistência Hospitalar e Ambulatorial				
Suporte Profilático e Terapêutico				
Vigilância Sanitária				
Vigilância Epidemiológica				
Alimentação e Nutrição				
Outras Subfunções				
TOTAL				

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

[1] Essa linha apresentará valor somente no Relatório Resumido da Execução Orçamentária do último bimestre do exercício.

[2] Limite anual mínimo a ser cumprido no encerramento do exercício.

RECEITAS – Essa coluna identifica os recursos públicos provenientes da receita de impostos, da receita da dívida ativa de impostos, das multas, juros de mora e outros encargos provenientes de impostos, das receitas de transferências constitucionais e legais; a dedução das transferências constitucionais e legais para os Municípios; as transferências de recursos do Sistema Único de Saúde – SUS – provenientes da União, dos Municípios e dos demais Estados; as receitas de operações de crédito vinculadas à saúde e outras receitas orçamentárias.

As receitas deverão ser informadas pelos seus valores brutos, não devendo ser consideradas as contas retificadoras, pois estas serão informadas na linha (-) DEDUÇÃO PARA O FUNDEB.

PREVISÃO INICIAL – Essa coluna identifica os valores da previsão inicial das receitas, constantes na Lei Orçamentária Anual. Os valores registrados nessa coluna permanecerão inalterados durante todo o exercício, pois deverão refletir a posição inicial do orçamento constante da LOA.

PREVISÃO ATUALIZADA (a) – Essa coluna identifica os valores da previsão atualizada das receitas para o exercício de referência, que deverão refletir a parcela da reestimativa da receita utilizada para abertura de créditos adicionais, as novas naturezas de receita não previstas na LOA e o remanejamento entre naturezas de receita. Se não ocorrer nenhum dos eventos mencionados, a coluna da previsão atualizada deverá identificar os mesmos valores da coluna previsão inicial.

RECEITAS REALIZADAS – Essa coluna identifica os valores das receitas efetivamente realizadas, e arrecadadas diretamente pelo órgão, ou por meio de outras instituições, tais como a rede bancária, até o final do semestre de referência, bem como o percentual realizado em relação à previsão atualizada.

RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA E TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS (I) – Nessa linha, registrar o total da receita de impostos líquida e transferências constitucionais e legais, considerada para efeito do cálculo para o cumprimento dos limites mínimos, estabelecidos na Constituição, Emenda Constitucional nº 29, a serem aplicados, nas ações de serviços públicos de saúde de acesso universal. O total da receita de impostos líquida é resultante da receita de impostos menos eventuais deduções tais como restituições (tributos recebidos a maior ou indevidamente), descontos e retificações (correção de dados); dentre outras.

Corresponde ao somatório das seguintes receitas:

a) impostos;
b) multas, juros de mora e dívida ativa dos impostos;
c) receitas de transferências constitucionais e legais, menos as transferências constitucionais concedidas aos Municípios.

Impostos – Nessa linha, registrar as receitas de impostos.

Imposto é a modalidade de tributo, cuja obrigação tem por fato gerador situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte, conforme o Código Tributário Nacional.

Os impostos deverão ser informados pelos seus valores brutos, deles não podendo ser deduzidas as contas retificadoras para formação do FUNDEB, pois estas serão informadas na linha (-) DEDUÇÃO PARA O FUNDEB.

Multas, Juros de Mora e Outros Encargos dos Impostos – Nessa linha, registrar o valor da receita arrecadada com as penalidades pecuniárias decorrentes da inobservância de normas tributárias e com os rendimentos destinados à indenização pelo atraso no cumprimento da obrigação, representando o resultado de aplicações impostas ao contribuinte faltoso, como sanção legal no campo tributário (impostos).

Dívida Ativa de Impostos – Nessa linha, registrar o valor da receita arrecadada da dívida ativa dos impostos, constituída de créditos de natureza tributária, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento, inscritos na forma de legislação própria, depois de apurada sua liquidez e certeza.

Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa dos Impostos – Nessa linha, registrar a receita das multas, juros de mora e atualização monetária resultantes da dívida ativa proveniente de impostos.

As multas, juros de mora, atualização monetária e dívida ativa de impostos deverão ser informados pelos seus valores brutos, deles não podendo ser deduzidas as contas retificadoras para formação do FUNDEB, pois estas serão informadas na linha (-) DEDUÇÃO PARA O FUNDEB.

Receitas de Transferências Constitucionais e Legais – Nessa linha, registrar os valores referentes às transferências constitucionais e legais recebidas pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, de acordo com a Constituição.

As receitas de transferências constitucionais deverão ser informadas pelos seus valores brutos, deles não podendo ser deduzidas as contas retificadoras para formação do FUNDEB, pois estas serão informadas na linha (-) DEDUÇÃO PARA O FUNDEB.

Nessa linha, devem ser computadas as receitas provenientes das seguintes transferências:

a) **Cota-Parte Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal – FPE** – Representa o valor das receitas recebidas por meio de cota-parte do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal.
b) **Cota-Parte do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI-Exportação** – Representa o valor dos recursos recebidos em decorrência da transferência constitucional do imposto sobre produtos industrializados. Corresponde a 10% da arrecadação do produto do Imposto Sobre Produtos Industrializados, pertencentes aos Estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados. Dos recursos repassados aos Estados, 25% serão destinados aos seus respectivos Municípios.
c) **Transferência Financeira aos Estados, DF e Municípios – Lei Complementar nº 87/1996** – Representa o valor dos recursos de transferências da União aos Estados, Distrito Federal e aos Municípios, atendidos os limites, critérios, prazos e demais condições fixados no anexo à Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de l996, alterada pela Lei Complementar nº 115, de 26 de dezembro de 2002, com base no produto da arrecadação do Imposto Estadual Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.

TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS DO SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE – SUS (II) – Nessa linha, registrar o total de recursos de transferências recebidas, referente ao Sistema Único de Saúde – SUS. Os entes deverão detalhar as transferências conforme sua origem, de acordo com o tópico 03.16.02 - Particularidades.

RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO VINCULADAS À SAÚDE (III) – Nessa linha, registrar os recursos oriundos de operações de crédito, internas e externas, contratadas, exclusivamente, para financiar ações e serviços públicos de saúde.

OUTRAS RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS – Nessa linha, registrar as demais receitas orçamentárias do ente, que não se enquadrem em nenhum dos itens anteriores.

Os *royalties* do petróleo e a cota-parte da Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico – CIDE, recebidos pelo Estado por meio de transferências da União, serão informados nessa linha pelo valor líquido, ou seja, deduzidos os 25% transferidos aos Municípios.

As receitas recebidas por meio de transferências do FUNDEB para o ente deverão ser computadas nessa linha, o que possibilitará, quando do somatório geral das receitas, o confronto com as receitas destinadas ao FUNDEB, informadas na linha (-) DEDUÇÃO

PARA O FUNDEB. Dessa forma, somente o resultado das transferências para o FUNDEB e do FUNDEB afetará o total de receitas do ente.

(-) DEDUÇÃO PARA O FUNDEB – Nessa linha, registrar o valor das transferências destinadas ao FUNDEB, correspondentes às contas retificadoras da receita. Essa dedução deverá ser considerada no total das receitas do Estado ou do Município.

TOTAL – Nessa linha, registrar o somatório, da previsão e da realização até o final do semestre de referência, da Receita Líquida de Impostos e Transferências Constitucionais e Legais (I), mais as Transferências de Recursos do Sistema Único de Saúde – SUS (II), mais as Receitas de Operações de Crédito Vinculadas à Saúde (III) e mais as outras receitas orçamentárias (taxas, contribuições, transferências do FUNDEB), deduzidas das transferências para a formação do FUNDEB. Esse total corresponde ao total das receitas do ente.

DESPESAS COM SAÚDE (Por Grupo de Natureza da Despesa) – Essa coluna identifica as despesas com ações e serviços públicos de saúde de acesso universal, detalhadas por grupo de natureza da despesa, observada a Portaria Interministerial nº 163, de 4 de maio de 2001, e alterações.

Não devem ser consideradas as despesas referentes a serviços públicos de saúde que não atendam ao critério da universalidade, para os quais existam restrições ao atendimento aberto ao público.

A partir de 2006, a contribuição patronal ao Regime Próprio de Previdência dos Servidores – RPPS, passou a ser feita na forma de despesa intra-orçamentária, e não mais como repasse financeiro. Nada obstante essa nova forma de registro, a contribuição patronal referente ao pessoal da área da saúde continuará sendo considerada despesa com ações e serviços públicos de saúde para fins de limite mínimo.

DOTAÇÃO INICIAL – Essa coluna identifica o valor dos créditos iniciais constantes da Lei Orçamentária Anual.

DOTAÇÃO ATUALIZADA (c) – Essa coluna identifica a dotação inicial prevista no Orçamento mais as atualizações decorrentes de créditos adicionais.
A limitação de empenho[255], se ocorrer, não afetará a dotação autorizada, mas apenas restringirá a emissão de empenho.

DESPESAS LIQUIDADAS – Essa coluna identifica os valores das despesas liquidadas até o semestre de referência, em valores e em percentuais. Deverão ser consideradas, inclusive, as despesas que já foram pagas.

A liquidação é o segundo estágio da execução da despesa, que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios da entrega do material ou serviço.

[255] LRF, art. 9º.

Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas.

Durante o exercício, não deverão ser incluídos os valores das despesas empenhadas que ainda não foram liquidadas. No encerramento do exercício, as despesas empenhadas, não liquidadas e inscritas em restos a pagar não-processados, por constituírem obrigações preexistentes, decorrentes de contratos, convênios e outros instrumentos, deverão compor, em função do empenho legal, o total das despesas executadas[256]. Portanto, durante o exercício, são consideradas despesas executadas apenas as despesas liquidadas e, no encerramento do exercício, são consideradas despesas executadas as despesas liquidadas e as inscritas em restos a pagar não-processados.

No encerramento do exercício, as despesas com ações e serviços públicos de saúde inscritas em Restos a Pagar poderão ser consideradas para fins de apuração dos percentuais de aplicação estabelecidos na Constituição, desde que haja disponibilidade financeira vinculada à saúde.

Para maior transparência na divulgação das despesas liquidadas e das não liquidadas inscritas em restos a pagar não-processados, deverá ser utilizada a forma demonstrada na Figura 1, no RREO do último bimestre do exercício de referência, apresentando nota explicativa no rodapé do demonstrativo.

Nesse caso, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula nas linhas "TOTAL (IV)", "TOTAL DAS DESPESAS PRÓPRIAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE" e "TOTAL", gerando os totais das despesas executadas até o bimestre.

Essa forma de apresentação deverá ser aplicada aos quadros DESPESAS COM SAÚDE (Por Grupo de Natureza da Despesa), DESPESAS PRÓPRIAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE e DESPESAS COM SAÚDE (Por Subfunção). Nos demais, o valor dos restos a pagar não-processados deverão compor o total das despesas liquidadas.

DESPESAS	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (c)	DESPESAS EXECUTADAS		
			LIQUIDADAS Até o Semestre (d)	INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (e)	% ((d+e)/c)
...					
...					
...					
TOTAL (IV)					
...					
TOTAL DAS DESPESAS PRÓPRIAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (VI)					
...					
TOTAL					

Nota: Durante o exercício, somente as despesas liquidadas são consideradas executadas. No encerramento do exercício, as despesas não liquidadas inscritas em restos a pagar não-processados são também consideradas executadas. Dessa forma, para maior transparência, as despesas executadas estão segregadas em:

. a) Despesas liquidadas, consideradas aquelas em que houve a entrega do material ou serviço, nos termos do art. 63 da Lei 4.320/64;

. b) Despesas empenhadas mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar não-processados, consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força do art.35, inciso II da Lei 4.320/64.

Figura 1

[256] Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso II.

Dessa forma, ao fim do exercício financeiro, o preenchimento do demonstrativo apresentado na Figura 1 evidencia os compromissos que ainda não tiveram a sua contraprestação efetivada, mas que, por força legal, foram considerados como despesa liquidada.

DESPESAS CORRENTES – Nessa linha, registrar o total das despesas que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital, referente às ações e serviços públicos de saúde de acesso universal.

Pessoal e Encargos Sociais – Nessa linha, registrar as despesas com recursos humanos, em atividade, na área de saúde, de natureza remuneratória decorrentes do efetivo exercício de cargo, emprego ou função de confiança no setor público, do pagamento dos proventos de aposentadorias, reformas e pensões, das obrigações trabalhistas de responsabilidade do empregador, incidentes sobre a folha de salários, contribuição a entidades fechadas de previdência, outros benefícios assistenciais classificáveis neste grupo de despesa, bem como soldo, gratificações, adicionais e outros direitos remuneratórios, pertinentes a este grupo de despesa, previstos na estrutura remuneratória dos militares e, ainda, despesas com o ressarcimento de pessoal requisitado, despesas com a contratação temporária para atender a necessidade de excepcional interesse público e despesas com contratos de terceirização de mão-de-obra que se refiram à substituição de servidores e empregados públicos, em atendimento à LRF[257].

Nos casos de pessoal requisitado entre órgãos e entidades, a despesa de pessoal será empenhada e executada pelo órgão ou entidade requisitante. Caso haja empenho e execução tanto no órgão requisitante como no órgão cedente, este ao receber o ressarcimento deverá proceder à anulação da despesa e do empenho correspondente[258]. Se não houver ressarcimento a despesa pertencerá ao órgão cedente.

A partir de 2006, a contribuição patronal ao Regime Próprio de Previdência dos Servidores – RPPS, passou a ser feita na forma de despesa intra-orçamentária, e não mais como repasse financeiro. Nada obstante essa nova forma de registro, a contribuição patronal referente ao pessoal da área da saúde continuará sendo considerada despesa com ações e serviços públicos de saúde para fins de limite mínimo.

Juros e Encargos da Dívida – Nessa linha, registrar as despesas com o pagamento de juros, comissões e outros encargos de operações de crédito internas e externas contratadas, a partir do exercício de 2000, para custear ações e serviços públicos de saúde.

Outras Despesas Correntes – Nessa linha, registrar as despesas com aquisição de material de consumo, pagamento de diárias, contribuições, subvenções, além de outras despesas da categoria econômica Despesas Correntes não classificáveis nos demais grupos de natureza de despesa. Devem ser excluídas as despesas referentes a serviços públicos de saúde que não atendam ao critério da universalidade, nos quais existam restrições ao atendimento aberto ao público.

[257] LRF, art. 18, § 1º.
[258] Lei nº 4.320/64, art. 38.

DESPESAS DE CAPITAL – Nessa linha, registrar o total das despesas que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital, referente às ações e serviços públicos com saúde de acesso universal.

Investimentos – Nessa linha, registrar as despesas com o planejamento e a execução de obras, inclusive, com a aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, e com a aquisição de instalações, equipamentos e material permanente, referentes às despesas com ações e serviços públicos com saúde de acesso universal.

Inversões Financeiras – Nessa linha, registrar as despesas com a aquisição de imóveis ou bens de capital já em utilização; aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital; e com a constituição ou aumento do capital de empresas, referentes a serviços públicos de saúde que atendam ao critério da universalidade, nos quais não existam restrições ao atendimento aberto ao público.

Amortização da Dívida – Nessa linha, registrar as despesas com o pagamento de amortizações das operações de crédito contratadas, a partir do exercício de 2000, com o fim de custear ações e serviços públicos de saúde.

TOTAL (IV) – Nessa linha, registrar os somatórios das dotações e das despesas liquidadas, com ações e serviços públicos com saúde de acesso universal.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula nessa linha, gerando o total das despesas executadas até o bimestre (vide Figura 1).

DESPESAS PRÓPRIAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE – Essa coluna identifica as despesas próprias com ações e serviços públicos de saúde e as seguintes deduções: despesas com inativos e pensionistas; despesas custeadas com outros recursos vinculados à saúde, incluídos os recursos do SUS, os recursos de operações de crédito e as despesas custeadas com outros recursos vinculados à saúde, e os restos a pagar inscritos sem disponibilidade de recursos próprios.

A partir de 2006, a contribuição patronal ao Regime Próprio de Previdência dos Servidores – RPPS, passou a ser feita na forma de despesa intra-orçamentária, e não mais como repasse financeiro. Nada obstante essa nova forma de registro, a contribuição patronal referente ao pessoal da área da saúde continuará sendo considerada despesa com ações e serviços públicos de saúde para fins de limite mínimo.

As despesas com juros, encargos e amortizações decorrentes de operações de crédito contratadas para custear ações e serviços públicos de saúde integrarão o montante considerado para o cálculo do percentual mínimo constitucionalmente exigido.

As colunas desse quadro seguem as mesmas orientações das colunas do quadro "Despesas com Saúde" descritas anteriormente neste tópico, com exceção da coluna "% (e/V e) x 100".

% (e/V e) x 100 – Essa coluna identifica o percentual das despesas já liquidadas de cada item em relação ao total das despesas liquidadas com saúde, ou seja, o valor da coluna (e) sobre o valor da linha DESPESAS COM SAÚDE (V), coluna (e), multiplicado por cem (100).

DESPESAS COM SAÚDE (V) = (IV) – Nessa linha, registrar o total das despesas com ações e serviços públicos com saúde de acesso universal, apresentando os mesmos valores da linha TOTAL (IV), com exceção da coluna "% (e/V e) x 100", que apresentará o valor de 100 % (cem por cento).

(-) DESPESAS COM INATIVOS E PENSIONISTAS – Nessa linha, registrar o total das despesas com inativos e pensionistas constantes do orçamento da saúde. Essas despesas são deduzidas por não caracterizarem despesas com saúde propriamente dita, e sim, despesas com previdência social.

(-) DESPESAS CUSTEADAS COM OUTROS RECURSOS DESTINADOS À SAÚDE – Nessa linha, registrar o total das despesas custeadas com outros recursos do Sistema Único de Saúde – SUS e das Operações de Crédito contratadas para financiar despesas com saúde.

Recursos de Transferências do Sistema Único de Saúde – SUS – Nessa linha, registrar as despesas vinculadas às transferências de recursos recebidos do Sistema Único de Saúde – SUS, provenientes de outros entes federados. Caso o ente não disponha da informação por fonte de recursos, deverá registrar nessa linha o total da receita de transferência de recursos recebida do Sistema Único da Saúde – SUS, apresentando o mesmo valor da linha (II).

Recursos de Operações de Crédito – Nessa linha, registrar as despesas vinculadas às operações de crédito, internas e externas, contratadas para custear despesas com ações e serviços públicos de saúde. Caso o ente não disponha da informação por fonte de recursos, deverá informar nessa linha o total da receita de operações de crédito vinculadas à saúde, apresentando o mesmo valor da linha (III).

Outros Recursos – Nessa linha, registrar as despesas custeadas com outros recursos vinculados à saúde.

(-) RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS PRÓPRIOS VINCULADOS – Nessa linha, registrar, somente no RREO do último bimestre do exercício, a parcela dos Restos a Pagar, inscritos no encerramento do exercício, que exceder o valor, em 31 de dezembro, da disponibilidade financeira de recursos próprios vinculados à saúde. Essa linha visa a abranger os casos de inobservância do art. 42 da LRF que determina a suficiente disponibilidade financeira para a inscrição de restos a pagar.

Deverá ser considerado, para efeito deste demonstrativo, somente os Restos a Pagar inscritos no exercício de referência. No entanto, os recursos vinculados a Restos a Pagar de exercícios anteriores serão também considerados, pois deverão ser deduzidos das disponibilidades financeiras vinculadas à Saúde, uma vez que, tendo sido vinculados a Restos a Pagar de exercícios anteriores, não podem ser considerados recursos disponíveis, conforme art.

8º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 101, de 04/05/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal.

No caso de não haver disponibilidade financeira de recursos próprios vinculados à Saúde, no encerramento do exercício, deverá ser registrado o valor total dos Restos a Pagar, pois os mesmos não poderão ser considerados como aplicados em ações e serviços públicos de saúde.

TOTAL DAS DESPESAS PRÓPRIAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (VI) – Nessa linha, registrar o total das despesas com saúde, deduzidas as despesas com inativos e pensionistas, as despesas vinculadas aos recursos do SUS, as receitas de operações de crédito internas e externas e outros recursos. Deverão ser deduzidos, no último RREO do exercício os restos a pagar que excederem a disponibilidade financeira vinculada à saúde em 31 de dezembro.

Esse total das despesas próprias com saúde representa todo o gasto do ente em ações e serviços públicos de saúde de acesso universal, financiado com recursos próprios, apurado para fins de verificação do cumprimento do limite mínimo constitucionalmente estabelecido.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula nessa linha, gerando o total das despesas executadas até o bimestre (vide Figura 1).

CONTROLE DE RESTOS A PAGAR VINCULADOS À SAÚDE INSCRITOS EM EXERCÍCIOS ANTERIORES – Essa coluna identifica o cancelamento de Restos a Pagar vinculados à saúde, inscritos com disponibilidade financeira em exercícios anteriores ao de referência, cujos valores já foram considerados em percentuais de aplicação nos respectivos exercícios de inscrição.

RESTOS A PAGAR INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS PRÓPRIOS VINCULADOS – Essa coluna identifica o valor dos restos a pagar inscritos em 31 de dezembro dos exercícios anteriores ao exercício de referência até o limite da disponibilidade financeira, à época, de recursos próprios vinculados à saúde e o valor dos restos a pagar inscritos em exercícios anteriores ao exercício de referência que foram cancelados no exercício de referência, os quais deverão ser compensados no exercício de referência.

Inscritos em Exercícios Anteriores– Essa coluna identifica o total de restos a pagar inscritos com disponibilidade financeira em 31 de dezembro dos exercícios anteriores ao exercício de referência, que foram considerados como aplicados na saúde.

Cancelados em <Exercício> (f) – Essa coluna identifica o total de restos a pagar inscritos com disponibilidade financeira em 31 de dezembro dos exercícios anteriores ao exercício de referência e que foram cancelados no exercício de referência.

Caso o ente possua controle sobre o cancelamento dos Restos a Pagar que foram considerados no cumprimento do limite do seu respectivo ano de inscrição, deverá informar apenas o valor cancelado que tenha causado impacto nesse limite. Os dados necessários à comprovação da

afetação ou não dos limites de exercícios anteriores deverão ser apresentados em nota de rodapé.

RESTOS A PAGAR DE DESPESAS PRÓPRIAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (VII) – Nessa linha, registrar o total dos restos a pagar, referentes a despesas próprias com ações e serviços públicos de saúde, inscritos em exercícios anteriores ao exercício de referência e o valor destes restos a pagar que foram cancelados no exercício de referência. Esse valor deverá ser compensado no exercício de referência, aplicando-o em despesas com ações e serviços públicos de saúde, além do limite mínimo constitucional para o exercício de referência.

PARTICIPAÇÃO DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE NA RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA E TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS – LIMITE CONSTITUCIONAL <%>[2] ((VI – VII f) / I) – Nessa linha, registrar o percentual do total das despesas próprias com ações e serviços públicos de saúde de acesso universal, linha (VI), deduzidos da compensação dos cancelamentos de restos a pagar no exercício de referência, linha (VII), coluna (f), em relação ao total da receita de impostos líquida e transferências constitucionais e legais, linha (I). Esse percentual tem a finalidade de demonstrar se o limite mínimo exigido pela Constituição está sendo cumprido.

Cumpre destacar que os limites exigidos são anuais, podendo, portanto, apresentar-se em determinados meses com percentuais inferiores aos exigidos para o ano. O sinal de <%> deverá ser substituído pelo percentual correspondente a cada Unidade da Federação. Ex: 12%.

Na ausência da lei complementar a que se refere o art. 198, § 3º, da Constituição, a partir do exercício financeiro de 2005, aplicar-se-á aos Estados e ao Distrito Federal os percentuais previstos para 2004[259].

DESPESAS COM SAÚDE (Por Subfunção) – Essa coluna identifica o detalhamento das despesas de saúde, por subfunção da despesa, observada a Portaria nº 42, de 14 de abril de 1999, do então Ministério de Orçamento e Gestão. No modelo são apresentadas as subfunções típicas da função Saúde, podendo, entretanto, serem apresentadas subfunções atípicas à função Saúde, desde que sejam despesas de saúde. Devem ser excluídas as despesas de saúde que não atendam ao critério da universalidade, nas quais existam restrições ao atendimento aberto ao público.

As colunas desse quadro seguem as mesmas orientações das colunas do quadro "Despesas com Saúde" descritas anteriormente neste tópico.

Atenção Básica – Nessa linha, registrar a subfunção que apresenta os valores aplicados em ações e serviços básicos de saúde. Dos recursos da União aplicados nas ações e serviços de saúde, 15% (quinze por cento), no mínimo, serão aplicados nos Municípios, segundo critério populacional, em ações e serviços básicos de saúde, na forma da lei[260].

[259] ADCT, art. 77, § 4º.
[260] ADCT, art. 77, § 2º.

Assistência Hospitalar e Ambulatorial, **Suporte Profilático e Terapêutico**, **Vigilância Sanitária**, **Vigilância Epidemiológica**, **Alimentação e Nutrição e Outras Subfunções** – Nessas linhas registrar as demais subfunções da função Saúde. Registrar as dotações e as despesas liquidadas com saúde, observada a Portaria nº 42, de 14 de abril de 1999, do então Ministério de Orçamento e Gestão. No modelo são apresentadas as subfunções típicas da função Saúde, podendo, entretanto, serem apresentadas subfunções atípicas à função Saúde, desde que sejam despesas de saúde.

As subfunções atípicas da função Saúde serão agregadas na linha Outras Subfunções. Serão, também, incluídos nessa linha os valores das receitas intra-orçamentárias da Contribuição Patronal referentes aos servidores da área de saúde.

TOTAL – Nessa linha, registrar os totais das dotações, inicial e atualizada, e das despesas liquidadas com saúde, até o final do semestre de referência. Os totais deverão ser os mesmos da linha TOTAL (IV).

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas inscritas em restos a pagar não-processados deverão ser somadas em uma única célula nessa linha, gerando o total das despesas executadas até o bimestre (vide Figura 1).

Notas:

[1] **Essa linha apresentará valor somente no Relatório Resumido da Execução Orçamentária do último bimestre do exercício** – Indica que a informação dessa linha deverá ser apresentada somente no RREO do último bimestre do exercício, quando serão conhecidos os valores da inscrição de Restos a Pagar e da disponibilidade financeira vinculada à saúde.

[2] **Limite anual mínimo a ser cumprido no encerramento do exercício** – Indica que o limite constitucional mínimo deverá ser atingido somente no encerramento do exercício, pois o mesmo é anual. Portanto, durante o exercício, a aplicação em despesas com saúde poderá ser inferior ao limite mínimo exigido para o exercício.

03.16.02 Particularidades

1.Municípios

Os Municípios deverão apresentar o demonstrativo apresentado na Tabela 16, tópico 03.16.01 - Instruções de Preenchimento, com os seguintes desdobramentos para demonstração das Receitas:

Tabela 16.1

RECEITAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS	
			Até o Semestre (b)	% (b/a) x 100
RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA E TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS (I)				
Impostos				
Multas, Juros de Mora e Dívida Ativa dos Impostos				
Receitas de Transferências Constitucionais e Legais				
Da União				
Do Estado				
TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS DO SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE-SUS (II)				
Da União para o Município				
Do Estado para o Município				
Demais Municípios para o Município				
Outras Receitas do SUS				
RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO VINCULADAS À SAÚDE (III)				
OUTRAS RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS				
(-) DEDUÇÃO PARA O FUNDEB				
TOTAL				

Impostos – Nessa linha, registrar as receitas de impostos. Imposto é a modalidade de tributo, cuja obrigação tem por fato gerador situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte, conforme o Código Tributário Nacional.

Devem ser informadas as receitas provenientes dos seguintes impostos:

a) **Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU** – Representa o valor da arrecadação do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, de competência dos Municípios. Tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do município.

b) **Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS** – Representa a arrecadação do imposto sobre serviços de qualquer natureza, de competência dos Municípios. Tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviços constantes em lista própria.

c) **Imposto sobre Transmissão Intervivos de Bens e Direitos sobre Imóveis – ITBI** – Representa a arrecadação do imposto sobre transmissão intervivos de bens imóveis e de direitos reais sobre imóveis de competência municipal, e incide sobre o valor venal dos bens ou direitos transmitidos ou cedidos. Tem o fato gerador no momento da lavratura do instrumento ou ato que servir de título às transmissões ou às cessões.

d) **Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza – IRRF** –Representa o produto da arrecadação do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, incidente na fonte, sobre os rendimentos pagos a qualquer título, pelos Municípios[261].

[261] CF, art. 158, inciso I.

Receitas de Transferências Constitucionais e Legais – Nessa linha, registrar os valores referentes às transferências recebidas da União e do Estado, de acordo com a Constituição. Não se incluem as transferências voluntárias.

As receitas de transferências constitucionais deverão ser informadas pelos seus valores brutos, deles não podendo ser deduzidas as contas retificadoras para formação do FUNDEB, pois estas serão informadas na linha (-) DEDUÇÃO PARA O FUNDEB.

Da União – Nessa linha, registrar os valores referentes às transferências recebidas da União, de acordo com a Constituição. Não se incluem as transferências voluntárias.

Devem ser informadas as receitas provenientes das seguintes transferências:

a) **Cota-Parte Fundo de Participação dos Municípios – FPM** – O Fundo de Participação dos Municípios é formado por parte do produto da arrecadação dos Impostos sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza e sobre Produtos Industrializados. A distribuição obedece a coeficientes de participação, divulgados pelo Tribunal de Contas da União – TCU, resultantes do produto do fator representativo da população do Município pelo fator representativo do inverso da renda *per capita* do respectivo Estado, no caso dos Municípios das capitais, e do produto do fator representativo da população para os demais. Não devem ser considerados os valores referentes à alínea d, do art. 159, I, da CF.
b) **Cota-Parte do Imposto sobre Propriedade Territorial Rural – ITR** – Corresponde a 50% do produto da arrecadação do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, transferido pela União aos Municípios onde estejam localizados os imóveis sobre os quais incide o imposto. Informar as receitas provenientes de transferências da União, referentes à Cota-Parte do Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural.
c) **Transferência Financeira aos Estados, DF e Municípios – Lei Complementar nº 87/1996** – Representa o valor dos recursos de transferências da União aos Estados, Distrito Federal e aos Municípios, atendidos os limites, critérios, prazos e demais condições fixados no anexo à Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, alterada pela Lei Complementar nº 115, de 26 de dezembro de 2003, com base no produto da arrecadação do Imposto Estadual Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.

Do Estado – Nessa linha, registrar os valores referentes às transferências recebidas do Estado, de acordo com a Constituição. Não se incluem as transferências voluntárias.

Devem ser informadas as receitas provenientes das seguintes transferências:

a) **Cota-Parte do ICMS** – Representa a receita de transferências provenientes do Estado, referentes à cota-parte do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação.
b) **Cota-Parte do IPI–Exportação** – Representa a receita de transferências provenientes do Estado, referentes à Cota-Parte do IPI–Exportação.

c) **Cota-Parte do IPVA** – Representa as receitas de transferências provenientes do Estado, referentes à Cota-Parte do Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores.

TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS DO SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE – SUS (II) – Nessa linha, registrar os recursos de transferências recebidos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos demais Municípios, pelo Município, referentes ao Sistema Único de Saúde – SUS, por meio de convênios firmados.

Da União para o Município – Nessa linha, registrar os recursos transferidos pelo Ministério da Saúde, por meio de transferências regulares e automáticas (fundo a fundo), pagamentos federais a prestadores de serviços sob gestão municipal ou convênios com o FNS, FUNASA, REFORSUS e outros.

Do Estado para o Município – Nessa linha, registrar os recursos transferidos pelo Estado, do Fundo Estadual de Saúde para o Fundo Municipal de Saúde, pagamentos a prestadores de serviços sob gestão municipal ou convênios com o Estado.

Demais Municípios para o Município – Nessa linha, registrar os recursos transferidos pelos governos municipais para o referido Município, por meio de pagamentos a prestadores municipais, pagamentos de consórcios intermunicipais de saúde ou convênios.

Outras Receitas do SUS – Nessa linha, registrar as receitas do SUS que não se enquadram nos itens anteriores, tais como receitas de serviços de saúde a instituições privadas – saúde suplementar e outros serviços de saúde.

PARTICIPAÇÃO DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE NA RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA E TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS – LIMITE CONSTITUCIONAL <%>² ((VI – VII f) / I) – Nessa linha, registrar o percentual do total da despesa própria com ações e serviços públicos de saúde de acesso universal, linha (VI), deduzidos da compensação dos cancelamentos de RP no exercício de referência, linha (VII), coluna (f), em relação ao total da receita de impostos líquida e transferências constitucionais e legais, linha (I). Tem a finalidade de demonstrar se o limite mínimo exigido, pela Constituição, está sendo cumprido.

Cumpre destacar que os limites exigidos são anuais, podendo, portanto, apresentar-se em determinados meses com percentuais inferiores aos exigidos para o ano. O sinal de <%> deverá ser substituído pelo percentual correspondente a cada Unidade da Federação. Ex: 15%.

O percentual mínimo a ser aplicado pelos Municípios é de 15% (quinze por cento) do total da receita de impostos[262] e transferências constitucionais e legais.

Na ausência da lei complementar a que se refere o art. 198, § 3º, da Constituição, a partir do exercício financeiro de 2005, aplicar-se-á aos Municípios os percentuais previstos para 2004[263].

[262] ADCT, art. 77, inciso III.

2.Estados

Os Estados deverão apresentar o demonstrativo apresentado na Tabela 16, tópico 03.16.01 - Instruções de Preenchimento, com os seguintes desdobramentos para demonstração das Receitas:

Tabela 16.2

RECEITAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS	
			Até o Semestre (b)	% (b/a) x 100
RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA E TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS (I)				
Impostos				
Multas, Juros de Mora e Dívida Ativa dos Impostos				
Receitas de Transferências Constitucionais e Legais				
(-) Transferências Constitucionais				
TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS DO SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE-SUS (II)				
Da União para o Estado				
Dos Municípios para o Estado				
Demais Estados para o Estado				
Outras Receitas do SUS				
RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO VINCULADAS À SAÚDE (III)				
OUTRAS RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS				
(-) DEDUÇÃO PARA O FUNDEB				
TOTAL				

Impostos – Nessa linha, registrar as receitas de impostos. Imposto é a modalidade de tributo, cuja obrigação tem por fato gerador situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte, conforme o Código Tributário Nacional.

Devem ser informadas as receitas provenientes dos seguintes impostos:

a) **Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação de Bens e Direitos – ITCD** – Representa o valor da arrecadação de imposto sobre a transmissão "causa mortis" e a doação de propriedade ou domínio útil de bens imóveis; direitos reais sobre imóveis; direitos relativos às transmissões de bens móveis, direitos, títulos e créditos. A base de cálculo é o valor venal do bem ou direito, ou o valor do título ou do crédito.

b) **Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA** – Representa o valor da arrecadação do imposto, que incide sobre o valor do veículo automotor sujeito a licenciamento pelos órgãos competentes.

c) **Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS** – Representa o valor da arrecadação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS. Tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. Incide, também, sobre a entrada de mercadoria importada.

d) **Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza – IRRF** – Representa o produto da arrecadação do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, incidente na fonte (IRRF), sobre os rendimentos pagos a qualquer título, pelos Estados e Distrito Federal[264].

[263] ADCT, art. 77, § 4º.
[264] CF, art. 157, inciso I.

(-) Transferências Constitucionais – Nessa linha, registrar os valores referentes às transferências constitucionais concedidas aos Municípios, pelos Estados[265], tais como as transferências de impostos arrecadados e repartidos com os Municípios.

Devem ser informadas as seguintes transferências:

a) **Transferências do ICMS** – Representa o valor efetivamente repassado pelo Estado aos Municípios por sua participação constitucional, de 25% (vinte e cinco por cento), no total da arrecadação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.
b) **Transferências do IPVA** – Representa o valor efetivamente repassado pelo Estado aos Municípios por sua participação constitucional, de 50% (cinqüenta por cento), no total da arrecadação do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA.
c) **Transferências do IPI-Exportação** – Representa o valor efetivamente repassado pelo Estado aos Municípios por sua participação constitucional, de 25% (vinte e cinco por cento), no total da Transferência da União relativa ao IPI–Exportação.

TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS DO SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE – SUS (II) – Nessa linha, registrar o total de recursos de transferências recebidos da União e dos Municípios, pelos Estados, referente ao Sistema Único de Saúde – SUS.

Da União para o Estado – Nessa linha, registrar os recursos transferidos pelo Ministério da Saúde, por meio de transferências regulares e automáticas (fundo a fundo), pagamentos federais a prestadores de serviços sob gestão estadual ou convênios com FNS e FUNASA.

Dos Municípios para o Estado – Nessa linha, registrar os recursos transferidos pelos governos municipais para o Estado.

Demais Estados para o Estado – Nessa linha, registrar os recursos transferidos pelos demais entes estaduais para o Estado.

Outras Receitas do SUS – Nessa linha, registrar as receitas do SUS que não se enquadram nos itens anteriores, tais como receitas de serviços de saúde a instituições privadas – saúde suplementar e outros serviços de saúde.

PARTICIPAÇÃO DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE NA RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA E TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS – LIMITE CONSTITUCIONAL <%>² ((VI – VII f) / I) – Nessa linha, registrar o percentual do total da despesa própria com ações e serviços públicos de saúde de acesso universal, linha (VI), deduzidos da compensação dos cancelamentos de RP no exercício de referência, linha (VII), coluna (f), em relação ao total da receita de impostos líquida e transferências constitucionais e legais, linha (I). Tem a finalidade de demonstrar se o limite mínimo exigido, pela Constituição, está sendo cumprido.

[265] ADCT, art. 77, inciso II.

Cumpre destacar que os limites exigidos são anuais, podendo, portanto, apresentar-se em determinados meses com percentuais inferiores aos exigidos para o ano. O sinal de <%> deverá ser substituído pelo percentual correspondente a cada Unidade da Federação. Ex: 12%.

O percentual mínimo a ser aplicado pelos Estados é de 12% (doze por cento) do total da receita de impostos[266] e transferências constitucionais e legais.

Na ausência da lei complementar a que se refere o art. 198, § 3º, da Constituição, a partir do exercício financeiro de 2005, aplicar-se-á aos Municípios os percentuais previstos para 2004[267].

[266] ADCT, art. 77, inciso III.
[267] ADCT, art. 77, § 4º.

3.Distrito Federal

Tabela 16.3 – Demonstrativo da Receita de Impostos Líquida e das Despesas Próprias com Ações e Serviços Públicos de Saúde

DISTRITO FEDERAL
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DA RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA E DAS DESPESAS PRÓPRIAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RREO – ANEXO XVI (ADCT, art. 77) R$ 1,00

RECEITAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS	
			Até o Semestre (b)	% (b/a) x 100
COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA MUNICIPAL – RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA E TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS (I)				
Impostos				
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos dos Impostos				
Dívida Ativa dos Impostos				
Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa dos Impostos				
Receitas de Transferências Constitucionais e Legais				
COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA ESTADUAL – RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA E TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS (II)				
Impostos				
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos dos Impostos				
Dívida Ativa dos Impostos				
Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa dos Impostos				
Receitas de Transferências Constitucionais e Legais				
TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS DO SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE – SUS				
Da União para o DISTRITO FEDERAL				
Dos Estados para o DISTRITO FEDERAL				
Outras Receitas do SUS				
RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO VINCULADAS À SAÚDE				
OUTRAS RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS				
(–) DEDUÇÃO PARA O FUNDEB				
TOTAL				
VALOR MÍNIMO DA RECEITA MUNICIPAL A SER APLICADO EM SAÚDE (III) = (I x 0,15)				
VALOR MÍNIMO DA RECEITA ESTADUAL A SER APLICADO EM SAÚDE (IV) = (II x 0,12)				
TOTAL DO VALOR MÍNIMO A SER APLICADO EM SAÚDE (V) = (III + IV)				

CÁLCULO DO LIMITE COM APLICAÇÃO DOS RECURSOS DE IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS				
DESPESAS COM SAÚDE (Por Grupo de Natureza da Despesa)	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (c)	DESPESAS LIQUIDADAS	
			Até o Semestre (d)	% (d/c) x 100
DESPESAS CORRENTES				
Pessoal e Encargos Sociais				
Juros e Encargos da Dívida				
Outras Despesas Correntes				
DESPESAS DE CAPITAL				
Investimentos				
Inversões Financeiras				
Amortização da Dívida				
TOTAL (VI)				

DESPESAS PRÓPRIAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS LIQUIDADAS	
			Até o Semestre (e)	% (e/VII e) x 100
DESPESAS COM SAÚDE (VII) = (VI)				
(-) DESPESAS COM INATIVOS E PENSIONISTAS				
(-) DESPESAS CUSTEADAS COM OUTROS RECURSOS DESTINADOS À SAÚDE				
Recursos de Transferências do Sistema Único de Saúde – SUS				
Recursos de Operações de Crédito				
Outros Recursos				
(-) RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS PRÓPRIOS VINCULADOS[1]	-	-		
TOTAL DAS DESPESAS PRÓPRIAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (VIII)				

CONTROLE DE RESTOS A PAGAR VINCULADOS À SAÚDE INSCRITOS EM EXERCÍCIOS ANTERIORES	RESTOS A PAGAR INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS PRÓPRIOS VINCULADOS	
	Inscritos em Exercícios Anteriores	Cancelados Em <Exercício> (f)
RESTOS A PAGAR DE DESPESAS PRÓPRIAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (IX)		

APURAÇÃO DO LIMITE CONSTITUCIONAL	VALOR
TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL (X) = (VIII – IX f) (ESTE VALOR DEVE SER COMPARADO COM O ITEM V).	

DESPESAS COM SAÚDE (Por Subfunção)	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS LIQUIDADAS	
			Até o Semestre (g)	% (g/total g) x 100
Atenção Básica				
Assistência Hospitalar e Ambulatorial				
Suporte Profilático e Terapêutico				
Vigilância Sanitária				
Vigilância Epidemiológica				
Alimentação e Nutrição				
Outras Subfunções				
TOTAL				

DESPESAS COM SAÚDE EXECUTADAS COM RECURSOS DO FUNDO CONSTITUCIONAL DO DISTRITO FEDERAL	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (h)	DESPESAS LIQUIDADAS	
			Até o Semestre (i)	% (i/h) x 100
DESPESAS CORRENTES				
Pessoal e Encargos Sociais				
Juros e Encargos da Dívida				
Outras Despesas Correntes				
DESPESAS DE CAPITAL				
Investimentos				
Inversões Financeiras				
Amortização da Dívida				
TOTAL				

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

[1] Essa linha apresentará valor somente no Relatório Resumido da Execução Orçamentária do último bimestre do exercício.

[2] Limite anual mínimo a ser cumprido no encerramento do exercício.

Ao Distrito Federal, observadas suas peculiaridades, aplicam-se todas as definições utilizadas para Estados e Municípios. Portanto, abaixo, seguem instruções de preenchimento apenas para os itens que se refiram exclusivamente ao DF.

O DF, devido à sua especificidade, informará os impostos de sua competência e as receitas de transferências constitucionais e legais, não se aplicando o item "(-) Transferências Constitucionais", pois não há repartição constitucional de receitas do DF com outros entes da Federação.

TOTAL DO VALOR MÍNIMO A SER APLICADO EM SAÚDE (V) = (II + IV) – Nessa linha, registrar o somatório dos valores mínimos da receita de competência tributária estadual e municipal a serem aplicados em saúde.

TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL (X) = (VIII – IX f) - Nessa linha, registrar o total das despesas próprias com ações e serviços públicos de saúde de acesso universal, linha (VIII), deduzidos dos cancelamentos de restos a pagar no exercício de referência, linha (IX), coluna (f). Este valor deve ser comparado com o da linha (V), a fim de se verificar se o limite mínimo constitucional de aplicação de recursos de impostos em saúde foi cumprido.

DESPESAS COM SAÚDE EXECUTADAS COM RECURSOS DO FUNDO CONSTITUCIONAL DO DISTRITO FEDERAL – Nessa linha, registrar as despesas com Saúde executadas no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI, por meio do Fundo Constitucional do DF, instituído pela Lei nº 10.633, de 27 de dezembro de 2002. No entanto, essas despesas não poderão ser consideradas no cômputo do percentual de aplicação em ações e serviços públicos de saúde, para fins de limite constitucional.

03.17.00 ANEXO XVII – DEMONSTRATIVO DAS PARCERIAS PÚBLICO-PRIVADAS

A Lei nº 11.079, de 30 de dezembro de 2004, que instituiu normas gerais para licitação e contratação de parceria público-privada no âmbito da administração pública, alterada pela Lei nº 12.024, de 2009, se aplica aos órgãos da Administração Pública direta, aos fundos especiais, às autarquias, às fundações públicas, às empresas públicas, às sociedades de economia mista e às demais entidades controladas direta ou indiretamente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

A União somente poderá contratar parceria público-privada quando a soma das despesas de caráter continuado derivadas do conjunto das parcerias já contratadas não tiver excedido, no ano anterior, a 1% (um por cento) da receita corrente líquida do exercício, e as despesas anuais dos contratos vigentes, nos 10 (dez) anos subseqüentes, não excedam a 1% (um por cento) da receita corrente líquida projetada para os respectivos exercícios[268].

A União não poderá conceder garantia e realizar transferência voluntária aos Estados, Distrito Federal e Municípios se a soma das despesas de caráter continuado derivadas do conjunto das parcerias já contratadas por esses entes tiver excedido, no ano anterior, a 3% (três por cento) da receita corrente líquida do exercício ou se as despesas anuais dos contratos vigentes nos 10 (dez) anos subseqüentes excederem a 3% (três por cento) da receita corrente líquida projetada para os respectivos exercícios[269].

Na aplicação do limite acima mencionado, serão computadas as despesas derivadas de contratos de parceria celebrados pela administração pública direta, autarquias, fundações públicas, empresas públicas, sociedades de economia mista e demais entidades controladas direta ou indiretamente, pelo respectivo ente, excluídas as empresas estatais não dependentes[270].

Para fins de transparência, o demonstrativo das PPP passa a integrar o RREO, e deverá ser publicado bimestralmente, no caso específico da União. Para os Estados, Distrito Federal e Municípios, o demonstrativo também deverá ser publicado bimestralmente, com a obrigatoriedade de publicação restrita aos entes que realizarem as parcerias público-privadas. O Sistema de Coleta de Dados Contábeis – SISTN/CAIXA estará habilitado a receber, a cada bimestre, as informações sobre a realização de PPP, ou, em caso de não realização, declaração atestando que o ente não contratou parcerias público-privadas até aquela data.

Despesas empenhadas, mas não liquidadas, inscritas em restos a pagar não-processados, são consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força do art.35, inciso II da Lei 4.320/64. Dessa forma, devem compor o total de despesas contratadas, no encerramento do exercício, tanto as despesas efetivamente liquidadas como as despesas inscritas em restos a pagar não-processados.

[268] Lei nº 11.079/2004, art. 22.
[269] Lei nº 11.079/2004, art. 28, com a redação dada pela Lei nº 12.024, de 27 de agosto de 2009.
[270] Lei nº 11.079/2004, art. 28, § 2º, com a redação dada pela Lei nº 12.024, de 27 de agosto de 2009.

03.17.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 17 – Demonstrativo das Parcerias Público Privadas

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DAS PARCERIAS PÚBLICO-PRIVADAS
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA>

RREO – Anexo XVII (Lei nº 11.079, de 30.12.2004, arts. 22, 25 e 28) R$ 1,00

ESPECIFICAÇÃO	SALDO TOTAL EM 31 DE DEZEMBRO DO EXERCÍCIO ANTERIOR (a)	REGISTROS EFETUADOS EM <EXERCÍCIO>		SALDO TOTAL (c) = (a + b)
		No bimestre	Até o bimestre (b)	
TOTAL DE ATIVOS Direitos Futuros Ativos Contabilizados na SPE Contrapartida para Provisões de PPP				
TOTAL DE PASSIVOS (I) Obrigações Não Relacionadas a Serviços Contrapartida para Ativos da SPE Provisões de PPP				
GARANTIAS DE PPP (II)				
SALDO LÍQUIDO DE PASSIVOS DE PPP (III) = (I – II)				
PASSIVOS CONTINGENTES Contraprestações Futuras Riscos Não Provisionados Outros Passivos Contingentes				
ATIVOS CONTINGENTES Serviços Futuros Outros Ativos Contingentes				

DESPESAS DE PPP	EXERCÍCIO ANTERIOR	EXERCÍCIO CORRENTE (EC)	<EC+1>	<EC+2>	<EC+3>	<EC+4>	<EC+5>	<EC+6>	<EC+7>	<EC+8>	<EC+9>
Do Ente Federado											
Das Estatais Não-dependentes											
TOTAL DAS DESPESAS											
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (RCL)											
TOTAL DAS DESPESAS / RCL (%)											

Nota:

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

<PERÍODO DE REFERÊNCIA> – Nessa linha, registrar o período considerado, de janeiro até o mês de referência, no caso da União e, de janeiro a dezembro, no caso dos Estados e dos Municípios. Ex.: JANEIRO A DEZEMBRO 2012/BIMESTRE NOVEMBRO-DEZEMBRO.

ESPECIFICAÇÃO – Essa coluna identifica os saldos dos ativos, passivos, garantias, saldo líquido de passivos, ativos contingentes e passivos contingentes de PPP.

SALDO TOTAL EM 31 DE DEZEMBRO DO EXERCÍCIO ANTERIOR (a) – Essa coluna identifica o saldo total, em 31 de dezembro do exercício anterior ao exercício de

referência, dos ativos, passivos, garantias, saldo líquido de passivos, ativos contingentes e passivos contingentes de PPP.

REGISTROS EFETUADOS EM <EXERCÍCIO> – Essa coluna identifica os valores registrados, no bimestre e até o bimestre do exercício de referência, dos ativos, passivos, garantias, saldo líquido de passivos, ativos contingentes e passivos contingentes de PPP.

SALDO TOTAL (c) = (a + b) – Essa coluna identifica somatório do saldo do exercício anterior ao exercício de referência com os valores registrados até o bimestre do exercício de referência, dos ativos, passivos, garantias, saldo líquido de passivos, ativos contingentes e passivos contingentes de PPP. Representa o somatório das colunas SALDO TOTAL EM 31 DE DEZEMBRO DO EXERCÍCIO ANTERIOR (a) e Até o bimestre (b).

Total de Ativos – Nesta linha, registrar o total apurado para os ativos decorrentes de contratos de Parceria Público-Privada – PPP.

Direitos Futuros – Nesta linha, registrar o valor dos direitos futuros reconhecidos pelo ente, decorrentes de pagamentos pré-estabelecidos em contrato, e não relacionados à efetiva prestação do serviço.[271]

Ativos Contabilizados na SPE – Nesta linha, registrar o valor dos ativos contabilizados na Sociedade de Propósito Específico.[272]

Contrapartida para Provisões de PPP – Nesta linha, registrar o valor de contrapartida à linha de Provisões de PPP.

Total de Passivos (I) – Nesta linha, registrar o valor total apurado para os passivos decorrentes de contratos de PPP.

Obrigações Não Relacionadas a Serviços – Nesta linha, registrar o valor das obrigações que configurarem o comprometimento de recursos do parceiro público, não relacionado à efetiva prestação de serviços.[273]

Contrapartida para Ativos da SPE – Nesta linha, registrar o valor da contrapartida aos ativos das Sociedades de Propósito Específico, quando a assunção de riscos caracterizar que a essência da relação econômica implica o registro do ativo no balanço do ente.[274]

Provisões de PPP – Nesta linha, registrar o valor da soma das provisões dos riscos assumidos em decorrência de garantias concedidas ao parceiro privado ou em seu benefício[275].

Garantias de PPP (II) – Nesta linha, registrar o valor de garantias dadas em favor do Parceiro Privado que cubram eventual descumprimento de pagamentos por parte do Parceiro

[271] Art. 3º da Portaria STN nº 614/2006.
[272] Art. 4º da Portaria STN nº 614/2006.
[273] Art. 6º da Portaria STN nº 614/2006.
[274] Art. 4º da Portaria STN nº 614/2006.
[275] Art. 7º da Portaria STN nº 614/2006.

Público. As garantias servirão como conta redutora das obrigações pecuniárias contraídas pelo parceiro público, até o limite do Patrimônio Líquido da empresa ou fundo garantidor e desde que os ativos estejam segregados contabilmente e avaliados pelo valor de mercado[276].

Saldo Líquido de Passivos de PPP (III) = (I – II) – Nesta linha, registrar o valor total apurado para os passivos decorrentes de contratos de PPP, deduzidos do valor da linha de Garantias de PPP.

Passivos Contingentes – Nesta linha, registrar o valor dos passivos decorrentes de contrato de PPP que devem abranger o valor presente da melhoria de um ativo não financeiro passível de transferência ao setor público e das prestações dos serviços objeto do contrato, incluindo a parcela variável condicionada à qualidade do serviço, e também aqueles decorrentes de riscos não provisionados, ou ainda outros valores que se entender necessários.

Contraprestações Futuras – Nesta linha, registrar o valor dos ativos contingentes referentes a contraprestações futuras devidas pelo ente ao Parceiro Privado.

Riscos Não Provisionados – Nesta linha, registrar o valor dos passivos contingentes referentes a riscos assumidos em decorrência de garantias concedidas ao parceiro privado ou em seu benefício, que não tenham sido registradas com Provisões de PPP.

Outros Passivos Contingentes – Nesta linha, registrar o valor dos passivos contingentes que não tenham sido registrados nas linhas anteriores.

Ativos Contingentes – Nesta linha, registrar o valor de contrapartida à linha de Passivos Contingentes.

Serviços Futuros – Nesta linha, registrar o valor de ativos contingentes referentes a serviços futuros a serem prestados pela Sociedade de Propósito Específico no âmbito de contrato de PPP.

Outros Ativos Contingentes – Nesta linha, registrar o valor dos ativos contingentes que não estejam incluídos na linha anterior.

DESPESAS DE PPP – Essa coluna identifica, por contrato, as despesas derivadas de PPP contratadas pelo ente da Federação excluídas as empresas estatais não-dependentes. Devem abranger as despesas com a parcela fixa da contraprestação pecuniária, com a parcela variável vinculada ao desempenho do parceiro privado e com os diferentes riscos provisionados.[277] Deverão estar incluídas as despesas derivadas de contratos de parceria celebrados pela Administração Pública direta, autarquias, fundações públicas, empresas estatais dependentes e demais entidades controladas, direta ou indiretamente, pelo respectivo ente[278]. Especificamente para a União, as despesas de estatais não dependentes não deverão estar expressas.

[276] Art. 11 da Portaria STN nº 614/2006.
[277] A provisão de riscos deve seguir a metodologia estabelecida no art. 7º da Portaria nº 614/2006.
[278] Lei nº 11.079/04, art. 28, § 2º, com a redação dada pela Lei nº 12.024, de 27 de agosto de 2009.

EXERCÍCIO ANTERIOR – Essa coluna identifica, por contrato, os valores das despesas derivadas de contratos de PPP que foram liquidadas no exercício anterior ao de referência.

EXERCÍCIO CORRENTE (EC) – Essa coluna identifica, por contrato, os valores das despesas derivadas de contratos de PPP que já foram liquidadas no exercício atual, bem como as previsões de despesas de PPP para o resto do ano.

<EC+1>, <EC+2>,<EC+3>,...<EC+9> – Essa coluna identifica, por contrato, as despesas derivadas das PPP já contratadas nos 9 (nove) anos subseqüentes ao exercício atual.

TOTAL DAS DESPESAS – Nessa linha, registrar, o total das despesas derivadas dos contratos das PPP, discriminados nas linhas acima deste item.

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (RCL) – Nessa linha, registrar, a Receita Corrente Líquida – RCL[279]. Para o exercício anterior ao de referência, deverá ser utilizada a RCL demonstrada no Anexo III do RREO referente ao 6º bimestre. Na projeção da RCL para os outros exercícios, deverá ser utilizada taxa divulgada pela Secretaria do Tesouro Nacional no Manual de Instrução de Pleitos, aplicável aos procedimentos para contratação de operação de crédito de estados, Distrito Federal e municípios, disponível no sítio www.tesouro.fazenda.gov.br/lrf.

Nota – Nessa linha, o ente que tenha registrado em seu balaço patrimonial Obrigações Não Relacionadas a Serviços, Ativos Contabilizados na SPE, ou Provisões de PPP deverá explicar as principais características dos contratos que fundamentaram esses registros, podendo se restringir aos registros feitos no exercício corrente até o bimestre de referência.[280]

TOTAL DAS DESPESAS / RCL (%) – Nessa linha, registrar, os percentuais do total das despesas anuais sobre a Receita Corrente Líquida.

[279] LRF, art. 2º, inciso IV, §§ 1º, 2º e 3º.
[280] Conforme arts. 4º, 6º e 7º da Portaria nº 614/2006.

03.18.00 ANEXO XVIII – DEMONSTRATIVO SIMPLIFICADO DO RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

O ente deverá publicar como um instrumento de transparência da gestão fiscal[281] o Demonstrativo Simplificado do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

Este demonstrativo visa evidenciar de forma simplificada, e em um único demonstrativo, as execuções orçamentária e de restos a pagar, a apuração dos limites mínimos constitucionalmente estabelecidos de aplicação em saúde e educação, a apuração do limite máximo constitucionalmente permitido para contratação de operações de crédito, as projeções atuariais dos Regimes de Previdência bem como suas receitas e despesas, o valor da Receita Corrente Líquida, o cumprimento das metas de resultado nominal e primário estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais da LDO e a aplicação da receita de capital derivada da alienação de ativos.

A elaboração deste demonstrativo far-se-á mediante a extração das informações dos demonstrativos completos que compõem o RREO.

Para fins desse demonstrativo, deverão ser computadas todas as receitas e despesas, incluindo as intra-orçamentárias. Contudo, não se faz necessário segregar as receitas e despesas intra-orçamentárias das outras receitas e despesas.

[281] LRF, art. 48.

03.18.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 18 – Demonstrativo Simplificado do Relatório Resumido da Execução Orçamentária

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
DEMONSTRATIVO SIMPLIFICADO DO RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

LRF, Art. 48 – Anexo XVIII — R$ 1,00

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO	No Bimestre	Até o Bimestre
RECEITAS		
Previsão Inicial	–	
Previsão Atualizada	–	
Receitas Realizadas		
Déficit Orçamentário	–	
Saldos de Exercícios Anteriores (Utilizados para Créditos Adicionais)	–	
DESPESAS		
Dotação Inicial	–	
Créditos Adicionais	–	
Dotação Atualizada	–	
Despesas Empenhadas		
Despesas Liquidadas		
Superávit Orçamentário	–	

DESPESAS POR FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO	No Bimestre	Até o Bimestre
Despesas Empenhadas		
Despesas Liquidadas		

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL	Até o Bimestre
Receita Corrente Líquida	

RECEITAS E DESPESAS DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIA	No Bimestre	Até o Bimestre
Regime Geral de Previdência Social		
Receitas Previdenciárias Realizadas(I)		
Despesas Previdenciárias Liquidadas (II)		
Resultado Previdenciário (III) = (I – II)		
Regime Próprio de Previdência dos Servidores		
Receitas Previdenciárias Realizadas (IV)		
Despesas Previdenciárias Liquidadas (V)		
Resultado Previdenciário (VI) = (IV – V)		

RESULTADOS NOMINAL E PRIMÁRIO	Meta Fixada no AMF da LDO (a)	Resultado Apurado Até o Bimestre (b)	% em Relação à Meta (b/a)
Resultado Nominal			
Resultado Primário			

RESTOS A PAGAR POR PODER E MINISTÉRIO PÚBLICO	Inscrição	Cancelamento Até o Bimestre	Pagamento Até o Bimestre	Saldo a Pagar
RESTOS A PAGAR PROCESSADOS				
Poder Executivo				
Poder Legislativo				
Poder Judiciário				
Ministério Público				
RESTOS A PAGAR NÃO-PROCESSADOS				
Poder Executivo				
Poder Legislativo				
Poder Judiciário				
Ministério Público				
TOTAL				

DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE	Valor Apurado Até o Bimestre	Limites Constitucionais Anuais	
		% Mínimo a Aplicar no Exercício	% Aplicado Até o Bimestre
Mínimo Anual de <18% / 25%> das Receitas de Impostos em MDE		<18% / 25%>	
Mínimo Anual de 60% do FUNDEB na Remuneração do Magistério com Ensino Fundamental e Médio		60%	
Mínimo Anual de 60% do FUNDEB na Remuneração do Magistério com Educação Infantil e Ensino Fundamental		60%	
Complementação da União ao FUNDEB – Mínimo Anual de 10% do Total de Recursos do FUNDEB		10%	

RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO E DESPESAS DE CAPITAL	Valor Apurado Até o Bimestre	Saldo Não Realizado
Receitas de Operações de Crédito		
Despesa de Capital Líquida		

PROJEÇÃO ATUARIAL DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIA	Exercício[1]	10º Exercício	20º Exercício	35º Exercício
Regime Geral de Previdência Social				
Receitas Previdenciárias (I)				
Despesas Previdenciárias (II)				
Resultado Previdenciário (I – II)				
Regime Próprio de Previdência dos Servidores				
Receitas Previdenciárias (IV)				
Despesas Previdenciárias (V)				
Resultado Previdenciário (IV – V)				

RECEITA DA ALIENAÇÃO DE ATIVOS E APLICAÇÃO DOS RECURSOS	Valor Apurado Até o Bimestre	Saldo a Realizar
Receita de Capital Resultante da Alienação de Ativos		
Aplicação dos Recursos da Alienação de Ativos		

DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE	Valor apurado Até o Bimestre	Limite Constitucional Anual	
		% Mínimo a Aplicar no Exercício	% Aplicado Até o Bimestre
Despesas Próprias com Ações e Serviços Públicos de Saúde			

DESPESAS DE CARÁTER CONTINUADO DERIVADAS DE PPP	Valor Apurado no Exercício Corrente
Total das Despesas/RCL (%)	

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>
[1] Serão demonstradas as projeções do exercício anterior ao de referência.

TABELA BALANÇO ORÇAMENTÁRIO – As informações deverão ser extraídas do Anexo I – Balanço Orçamentário, que compõe o RREO, a fim de evidenciar as previsões inicial e atualizada e a execução da receita total, os saldos de exercícios anteriores, as dotações inicial e atualizada e a execução da despesa total, bem o como o déficit ou superávit orçamentário, se houver, demonstrando os valores no bimestre e acumulados até o bimestre.

TABELA DESPESAS POR FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO – As informações deverão ser extraídas do Anexo II – Demonstrativo das Despesas por Função/Subfunção, que compõe o RREO, e deverá ser demonstrado o total das despesas empenhadas e liquidadas, no bimestre e até o bimestre.

TABELA RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – A informação deverá ser extraída no Anexo III – Demonstrativo da Receita Corrente Líquida, que compõe o RREO, demonstrando o valor da Receita Corrente Líquida, acumulada nos últimos 12 meses, até o bimestre de referência.

TABELA RECEITAS E DESPESAS DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIA – As informações deverão ser extraídas do Anexo IV – Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Geral de Previdência Social – União e do Anexo V – Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio de Previdência dos Servidores, que compõem o RREO.

TABELA RESULTADOS NOMINAL E PRIMÁRIO – As informações deverão ser extraídas do Anexo VI – Demonstrativo do Resultado Nominal e do Anexo VII – Demonstrativo do Resultado Primário, para os Estados, DF e Municípios. No caso da União, utilizar as informações do mesmo Anexo VI e do Anexo VIII – Demonstrativo do Resultado Primário da União. As Metas Fiscais serão as constantes do Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias.

TABELA RESTOS A PAGAR POR PODER E MINISTÉRIO PÚBLICO – As informações deverão ser extraídas do Anexo IX – Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão, que compõe o RREO.

TABELA DESPESAS COM MDE – As informações deverão ser extraídas do Anexo X – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, que compõe o RREO. Deverão ser informados os valores e percentuais das despesas apurados até o bimestre e os percentuais mínimos a aplicar no exercício, definidos na Constituição.

Cada ente deverá demonstrar os itens pertinentes à sua esfera de governo, como segue:

a) União
   - Mínimo Anual de 18% das Receitas de Impostos em MDE
   - Complementação da União ao FUNDEB (10% do Total de Recursos do FUNDEB).

b) Estados
   - Mínimo Anual de 25% das Receitas de Impostos em MDE
   - Mínimo Anual de 60% do FUNDEB na Remuneração do Magistério com Ensino Fundamental e Médio

c) Distrito Federal
   - Mínimo Anual de 25% das Receitas de Impostos em MDE
   - Mínimo Anual de 60% do FUNDEB na Remuneração do Magistério com Educação Infantil e Ensino Fundamental e Médio

d) Municípios
   - Mínimo Anual de 25% das Receitas de Impostos em MDE
   - Mínimo Anual de 60% do FUNDEB na Remuneração do Magistério com Educação Infantil e Ensino Fundamental

TABELA RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO E DESPESAS DE CAPITAL – As informações deverão ser extraídas do Anexo XI – Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital, que compõe o RREO com a finalidade de demonstrar o cumprimento do disposto no artigo 167, §3º, da Constituição.

TABELA PROJEÇÃO ATUARIAL DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIA – As informações deverão ser extraídas do Anexo XII – Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Geral de Previdência Social, no caso da União, e do Anexo XIII – Demonstrativo da Projeção Atuarial e do Regime Próprio de Previdência dos Servidores, que compõem o RREO. Serão demonstradas as projeções do exercício anterior ao de referência, e dos 10º, 20º e 35º exercícios subseqüentes.

TABELA RECEITA DA ALIENAÇÃO DE ATIVOS E APLICAÇÃO DOS RECURSOS – As informações deverão ser extraídas do Anexo XIV – Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos, que compõe o RREO.

TABELA DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE – As informações deverão ser extraídas do Anexo XV – Demonstrativo das Despesas com Saúde, no caso da União, e do Anexo XVI – Demonstrativo da Receita de Impostos e das Despesas Próprias com Saúde, no caso dos Estados, DF e Municípios, demonstrando o valor e percentual apurados até o bimestre e o percentual mínimo a aplicar no exercício de referência.

TABELA DESPESAS DE CARÁTER CONTINUADO DERIVADAS DE PPP – As informações deverão ser extraídas do Anexo XVII – Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas. Registrar os percentuais do total das despesas anuais sobre a Receita Corrente Líquida.

03.18.02 Particularidades

1. Encerramento do Exercício

No encerramento do exercício, as despesas empenhadas, não liquidadas e inscritas em restos a pagar não-processados, por constituírem obrigações preexistentes, decorrentes de contratos, convênios e outros instrumentos, deverão compor, em função do empenho legal, o total das despesas liquidadas[282]. Portanto, durante o exercício, são consideradas despesas executadas apenas as despesas liquidadas e, no encerramento do exercício, são consideradas despesas executadas as despesas liquidadas e as inscritas em restos a pagar não-processados.

Para maior transparência na divulgação das despesas liquidadas e das não liquidadas inscritas em restos a pagar não-processados, deverão ser utilizadas as tabelas demonstradas na Figura 1 em substituição às suas correspondentes na Tabela 18, no RREO do último bimestre do exercício de referência, apresentando nota explicativa no rodapé do demonstrativo. As demais tabelas deverão apresentar apenas o total das despesas executadas, somando-se o total das despesas liquidadas com o total das despesas inscritas em Restos a Pagar Não-processados.

[282] Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso II.

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO	No Bimestre	Até o Bimestre
RECEITAS		
Previsão Inicial	–	
Previsão Atualizada	–	
Receitas Realizadas		
Déficit Orçamentário	–	
Saldos de Exercícios Anteriores (Utilizados para Créditos Adicionais)	–	
DESPESAS		
Dotação Inicial	–	
Créditos Adicionais	–	
Dotação Atualizada	–	
Despesas Empenhadas		
Despesas Executadas		
Liquidadas		
Inscritas em Restos a Pagar Não-processados	–	
Superávit Orçamentário	–	

DESPESAS POR FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO	No Bimestre	Até o Bimestre
Despesas Empenhadas		
Despesas Executadas		
Liquidadas		
Inscritas em Restos a Pagar Não-processados	–	

RECEITAS E DESPESAS DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIA	No Bimestre	Até o Bimestre
Regime Geral de Previdência Social		
Receitas Previdenciárias Realizadas (I)		
Despesas Previdenciárias Executadas (II)		
Liquidadas		
Inscritas em Restos a Pagar Não-processados	–	
Resultado Previdenciário (III) = (I – II)		
Regime Próprio de Previdência dos Servidores		
Receitas Previdenciárias Realizadas (IV)		
Despesas Previdenciárias Executadas (V)		
Liquidadas		
Inscritas em Restos a Pagar Não-processados	–	
Resultado Previdenciário (VI) = (IV – V)		

DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE	Valor Apurado Até o Bimestre	Limites Constitucionais Anuais	
		% Mínimo a Aplicar no Exercício	% Aplicado Até o Bimestre
Mínimo Anual de <18% / 25%> das Receitas de Impostos em MDE		<18% / 25%>	
Mínimo Anual de 60% do FUNDEB na Remuneração do Magistério com Ensino Fundamental e Médio		60%	
Mínimo Anual de 60% do FUNDEB na Remuneração do Magistério com Educação Infantil e Ensino Fundamental		60%	
Complementação da União ao FUNDEB – Mínimo Anual de 10% do Total de Recursos do FUNDEB		10%	
Liquidadas		–	–
Inscritas em Restos a Pagar Não-processados		–	–

DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE	Valor apurado Até o Bimestre	Limite Constitucional Anual	
		% Mínimo a Aplicar no Exercício	% Aplicado Até o Bimestre
Despesas Próprias com Ações e Serviços Públicos de Saúde			
Liquidadas		–	–
Inscritas em Restos a Pagar Não-processados		–	–

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Nota: Durante o exercício, somente as despesas liquidadas são consideradas executadas. No encerramento do exercício, as despesas não liquidadas inscritas em restos a pagar não-processados são também consideradas executadas. Dessa forma, para maior transparência, as despesas executadas estão segregadas em:

. a) Despesas liquidadas, consideradas aquelas em que houve a entrega do material ou serviço, nos termos do art. 63 da Lei 4.320/64;

. b) Despesas empenhadas mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar não-processados, consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força do art.35, inciso II da Lei 4.320/64.

Figura 1

Dessa forma, ao fim do exercício financeiro, o preenchimento do demonstrativo de acordo com a Figura 1 evidencia os compromissos que ainda não tiveram a sua contraprestação efetivada, mas que, por força legal, foram considerados como despesa liquidada.

03.19.00 PRAZOS PARA PUBLICAÇÕES

O RREO, conforme estabelece a Constituição[283], deverá ser publicado pelo Poder Executivo até 30 dias após o encerramento de cada bimestre, de acordo com as demonstrações dos quadros a seguir.

Em caso de necessidade de republicação do referido relatório, deverão ser observados os procedimentos vigentes na época da publicação original.

03.19.01 União

Quadro 1

PERIODICIDADE DE PUBLICAÇÃO	**BIMESTRAL**
ANEXOS	**DEMONSTRATIVOS**
I	Balanço Orçamentário
II	Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção
III	Demonstrativo da Receita Corrente Líquida
IV	Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Geral de Previdência Social
V	Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio de Previdência dos Servidores
VI	Demonstrativo do Resultado Nominal
VIII	Demonstrativo do Resultado Primário da União
IX	Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão
X	Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
XV	Demonstrativo das Despesas com Saúde
XVII	Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas
XVIII	Demonstrativo Simplificado do Relatório Resumido da Execução Orçamentária
PERÍODO	**PRAZOS PARA PUBLICAÇÃO**
Jan/Fev	Até 30 de março
Jan/Abr	Até 30 de maio
Jan/Jun	Até 30 de julho
Jan/Ago	Até 30 de setembro
Jan/Out	Até 30 de novembro
Jan/Dez	Até 30 de janeiro
PERIODICIDADE DE PUBLICAÇÃO	**ANUAL**
ANEXOS	**DEMONSTRATIVOS**
XI	Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital
XII	Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Geral de Previdência Social
XIII	Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Próprio de Previdência dos Servidores
XIV	Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos
PERÍODO	**PRAZO PARA PUBLICAÇÃO**
Jan/Dez	Até 30 de janeiro

[283] CF, art. 165, § 3º.

03.19.02 Estados

Quadro 2

PERIODICIDADE DE PUBLICAÇÃO	**BIMESTRAL**
ANEXOS	**DEMONSTRATIVOS**
I	Balanço Orçamentário
II	Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção
III	Demonstrativo da Receita Corrente Líquida
V	Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio de Previdência dos Servidores
VI	Demonstrativo do Resultado Nominal
VII	Demonstrativo do Resultado Primário
IX	Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão
X	Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
XVII	Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas
XVIII	Demonstrativo Simplificado do Relatório Resumido da Execução Orçamentária
PERÍODO	**PRAZOS PARA PUBLICAÇÃO**
Jan/Fev	Até 30 de março
Jan/Abr	Até 30 de maio
Jan/Jun	Até 30 de julho
Jan/Ago	Até 30 de setembro
Jan/Out	Até 30 de novembro
Jan/Dez	Até 30 de janeiro
PERIODICIDADE DE PUBLICAÇÃO	**SEMESTRAL**
ANEXOS	**DEMONSTRATIVOS**
XVI	Demonstrativo da Receita de Impostos Líquida e das Despesas Próprias com Saúde
PERÍODO	**PRAZOS PARA PUBLICAÇÃO**
Jan/Jun	Até 30 de julho
Jan/Dez	Até 30 de janeiro
PERIODICIDADE DE PUBLICAÇÃO	**ANUAL**
ANEXOS	**DEMONSTRATIVOS**
XI	Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital
XIII	Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Próprio de Previdência dos Servidores
XIV	Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos
PERÍODO	**PRAZO PARA PUBLICAÇÃO**
Jan/Dez	Até 30 de janeiro

03.19.03 Municípios

Quadro 3

PERIODICIDADE DE PUBLICAÇÃO	**BIMESTRAL**
ANEXOS	**DEMONSTRATIVOS**
I	Balanço Orçamentário
II	Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção
III	Demonstrativo da Receita Corrente Líquida
V	Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio de Previdência dos Servidores
VI	Demonstrativo do Resultado Nominal
VII	Demonstrativo do Resultado Primário
IX	Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão
X	Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
XVII	Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas
XVIII	Demonstrativo Simplificado do Relatório Resumido da Execução Orçamentária
PERÍODO	**PRAZOS PARA PUBLICAÇÃO**
Jan/Fev	Até 30 de março
Jan/Abr	Até 30 de maio
Jan/Jun	Até 30 de julho
Jan/Ago	Até 30 de setembro
Jan/Out	Até 30 de novembro
Jan/Dez	Até 30 de janeiro
PERIODICIDADE DE PUBLICAÇÃO	**SEMESTRAL**
ANEXOS	**DEMONSTRATIVOS**
XVI	Demonstrativo da Receita de Impostos Líquida e das Despesas Próprias com Saúde
PERÍODO	**PRAZOS PARA PUBLICAÇÃO**
Jan/Jun	Até 30 de julho
Jan/Dez	Até 30 de janeiro
PERIODICIDADE DE PUBLICAÇÃO	**ANUAL**
ANEXOS	**DEMONSTRATIVOS**
XI	Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital
XIII	Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Próprio de Previdência dos Servidores
XIV	Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos
PERÍODO	**PRAZO PARA PUBLICAÇÃO**
Jan/Dez	Até 30 de janeiro

03.19.04 Municípios com População Inferior a 50.000 Habitantes

Quadro 4

PERIODICIDADE DE PUBLICAÇÃO	BIMESTRAL
ANEXOS	**DEMONSTRATIVOS**
I	Balanço Orçamentário
II	Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção
X	Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
PERÍODO	**PRAZOS PARA PUBLICAÇÃO**
Jan/Fev	Até 30 de março
Jan/Abr	Até 30 de maio
Jan/Jun	Até 30 de julho
Jan/Ago	Até 30 de setembro
Jan/Out	Até 30 de novembro
Jan/Dez	Até 30 de janeiro
PERIODICIDADE DE PUBLICAÇÃO	**SEMESTRAL**
ANEXOS	**DEMONSTRATIVOS**
III	Demonstrativo da Receita Corrente Líquida
V	Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio de Previdência dos Servidores
VI	Demonstrativo do Resultado Nominal
VII	Demonstrativo do Resultado Primário
IX	Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão
XVI	Demonstrativo da Receita de Impostos Líquida e das Despesas Próprias com Saúde
XVII	Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas
XVIII	Demonstrativo Simplificado do Relatório Resumido da Execução Orçamentária
PERÍODO	**PRAZOS PARA PUBLICAÇÃO**
Jan/Jun	Até 30 de julho
Jan/Dez	Até 30 de janeiro
PERIODICIDADE DE PUBLICAÇÃO	**ANUAL**
ANEXOS	**DEMONSTRATIVOS**
XI	Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital
XIII	Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Próprio de Previdência dos Servidores
XIV	Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos
PERÍODO	**PRAZO PARA PUBLICAÇÃO**
Jan/Dez	Até 30 de janeiro

MANUAL DE DEMONSTRATIVOS FISCAIS

PARTE IV
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL

04.00.00 PARTE IV RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL

A Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, dispõe que ao final de cada quadrimestre os titulares de Poderes e órgãos emitirão Relatório de Gestão Fiscal.

Estão obrigados a emitir o Relatório de Gestão Fiscal a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, estando compreendido:

a) na esfera federal: o Poder Legislativo (incluído o Tribunal de Contas da União), o Poder Judiciário (incluindo o Tribunal de Justiça do Distrito Federal), o Poder Executivo e o Ministério Público da União (incluindo o Ministério Público do Distrito Federal);
b) na esfera distrital: o Poder Legislativo (incluído o Tribunal de Contas do Distrito Federal) e o Poder Executivo;
c) na esfera estadual: o Poder Legislativo (incluído o Tribunal de Contas do Estado), o Poder Judiciário, o Poder Executivo, o Ministério Público Estadual; e
d) na esfera municipal: o Poder Legislativo (incluído o Tribunal de Contas do Município, quando houver) e o Poder Executivo.

Para fins de emissão do Relatório de Gestão Fiscal, entende-se como órgão[284]:

e) o Ministério Público;
f) as respectivas Casas do Poder Legislativo Federal;
g) o Tribunal de Contas da União;
h) a Assembléia Legislativa e os Tribunais de Contas do Poder Legislativo Estadual;
i) a Câmara Legislativa e o Tribunal de Contas do Distrito Federal;
j) a Câmara de Vereadores e o Tribunal de Contas do Município, quando houver;
k) o Supremo Tribunal Federal;
l) o Conselho Nacional de Justiça;
m) o Superior Tribunal de Justiça;
n) os Tribunais Regionais Federais e Juízes Federais;
o) os Tribunais e Juízes do Trabalho;
p) os Tribunais e Juízes Eleitorais;
q) os Tribunais e Juízes Militares;
r) os Tribunais e Juízes dos Estados, do Distrito Federal e Territórios e outros, quando houver;

O Relatório de Gestão Fiscal dos Poderes e órgãos abrange administração direta, autarquias, fundações, fundos, empresas públicas e sociedades de economia mista, incluindo os recursos próprios, consignados nos orçamentos fiscal e da seguridade social, para manutenção de suas atividades, excetuadas aquelas empresas que recebem recursos exclusivamente para aumento de capital oriundos de investimentos do respectivo ente[285].

A Emenda Constitucional nº 45, de 2004, assegurou à Defensoria Pública Estadual autonomia funcional e administrativa e iniciativa de proposta orçamentária dentro dos limites

[284] LRF, art. 20, § 2º.
[285] Portaria nº 589/2001, da STN.

estabelecidos na LDO[286]. Todavia, sua inclusão como órgão de autonomia orçamentário-financeira ocorreu após a edição da LRF. Em que pese a Defensoria Pública Estadual não possuir limites expressos na LRF, é facultado ao órgão preencher os demonstrativos do RGF, em especial os de despesa com pessoal, de disponibilidade de caixa e de restos a pagar, conforme modelo apresentado neste manual, para fins de transparência da gestão fiscal, não preenchendo, entretanto, os campos relativos aos limites. Por oportuno, vale ressaltar que, para fins de limites da LRF, os dados relativos às defensorias públicas estaduais deverão estar contemplados nos demonstrativos do RGF do Poder Executivo Estadual.

Nesse sentido, caso sejam criados pela Constituição Federal outros órgãos com autonomia funcional e administrativa[287], à semelhança da Defensoria Pública Estadual, para fins de transparência na gestão fiscal, é facultado ao órgão preencher os demonstrativos do RGF, em especial os de despesa com pessoal, de disponibilidade de caixa e de restos a pagar, conforme modelo apresentado neste manual, não preenchendo, entretanto, os campos relativos aos limites.

A LRF não faz distinção entre fundações públicas de direito público e fundações públicas de direito privado, conferindo a ambas o mesmo tratamento de modo genérico. Assim, as fundações públicas, independentemente de seu regime jurídico, deverão obedecer às normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade fiscal, tendo em vista serem entidades da administração indireta, compreendidas no conceito de Ente da federação, de acordo com a alínea b, inciso I do § 3º do artigo 1º da LRF.

As empresas estatais dependentes e as demais entidades da administração indireta terão de constar dos orçamentos fiscal e da seguridade social, inclusive com seus recursos próprios.

O relatório será emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos e assinado pelo:

a) Chefe do Poder Executivo;
b) Presidente e demais membros da Mesa Diretora ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Legislativo;
c) Presidente de Tribunal e demais membros de Conselho de Administração ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Judiciário; e
d) Chefe do Ministério Público, da União e dos Estados.

O relatório será assinado, também, pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno, bem como por outras definidas por ato próprio de cada Poder ou órgão.

O Relatório de Gestão Fiscal, conforme determina a supracitada Lei, conterá demonstrativos com informações relativas à despesa total com pessoal, dívida consolidada, concessão de garantias e contragarantias de valores, bem como operações de crédito. No último quadrimestre, também serão acrescidos os demonstrativos referentes ao montante da disponibilidade de caixa em trinta e um de dezembro e às inscrições em Restos a Pagar.

[286] CF, art. 134, § 2º e art. 168; LRF, art. 48.
[287] CF, art. 130-A.

Em todos os demonstrativos do Relatório de Gestão Fiscal, as receitas e despesas intra-orçamentárias deverão ser computadas juntamente com as demais informações, não havendo, portanto, a necessidade de segregação em linhas específicas.

A Lei de Responsabilidade Fiscal determina que o relatório deverá ser publicado e disponibilizado ao acesso público, inclusive em meios eletrônicos[288], até trinta dias após o encerramento do período a que corresponder. Esse prazo, para o primeiro quadrimestre, encerra-se em 30 de maio; para o segundo quadrimestre, em 30 de setembro; e, para o terceiro quadrimestre, em 30 de janeiro do ano subsequente ao de referência.

É facultado aos Municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes optar por divulgar, semestralmente, o Relatório de Gestão Fiscal. Neste caso, a divulgação do relatório com os seus demonstrativos deverá ocorrer em até trinta dias após o encerramento do semestre.[289] Esse prazo, para o primeiro semestre, encerra-se em 30 de julho e, para o segundo semestre, em 30 de janeiro do ano subsequente ao de referência.

Ressalta-se que o quadrimestre estabelecido pela LRF é entendido como um período fixo e não apenas como uma contagem consecutiva de quatro meses. Assim, o primeiro quadrimestre vai de janeiro a abril, o segundo, de maio a agosto e o terceiro, de setembro a dezembro.

Se ultrapassados os limites relativos à despesa total com pessoal ou à dívida consolidada, enquanto perdurar essa situação, o Município com população inferior a cinquenta mil habitantes, que tiver optado em divulgar os referidos anexos do Relatório de Gestão Fiscal semestralmente, ficará sujeito aos mesmos prazos de verificação e de retorno ao limite definidos para os demais entes.[290]

Caso o excesso seja verificado no primeiro semestre, o prazo para recondução da despesa ao limite será contado a partir do quadrimestre iniciado imediatamente após o período de apuração do excesso.

Ex.: Município A, que se enquadra na flexibilidade de publicação e verificação semestral de limites para Despesa com Pessoal e Dívida Consolidada Líquida ultrapassa os respectivos limites no primeiro semestre do Ano X1, ou seja, na metade do 2.º quadrimestre (maio a agosto) de análise. Sendo assim, o município estará obrigado a publicar os demonstrativos quadrimestralmente a partir de agosto, término do 2º quadrimestre X1 e a verificar o cumprimento dos limites quadrimestralmente a partir do 3º quadrimestre do ano de X1 (setembro a dezembro), inclusive explicitando a trajetória de reenquadramento.

A não divulgação do referido relatório, nos prazos e condições estabelecidos em lei, constitui infração, punida com multa de trinta por cento dos vencimentos anuais do agente que lhe der causa, sendo o pagamento da multa de sua responsabilidade pessoal.[291] Além disso, o Ente da Federação estará impedido, até que a situação seja regularizada, de receber transferências

[288] LRF, art. 48.
[289] LRF, art. 63.
[290] LRF, art. 63 inciso III, § 2º.
[291] Lei nº 10.028/2000, art. 5º, inciso I, § 1º.

voluntárias e contratar operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária[292].

O Relatório de Gestão Fiscal conterá demonstrativos comparativos com os limites de que trata a LRF, dos seguintes montantes[293]:

a) despesa total com pessoal, evidenciando as despesas com ativos, inativos e pensionistas;
b) dívida consolidada;
c) concessão de garantias e contragarantias; e
d) operações de crédito.

Além disso, o referido relatório indicará as medidas corretivas adotadas ou a adotar, se ultrapassado qualquer dos limites.

De acordo com o art. 23, caput, da LRF, se a Despesa Total com Pessoal do Poder ou órgão ultrapassar os limites definidos no art. 20 ao final de um quadrimestre, o excedente deverá ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro. Já o art. 31 da LRF apresenta o procedimento para recondução do montante da Dívida Consolidada ao limite fixado pelo Senado Federal. Se a Dívida Consolidada Líquida de um Ente da Federação ultrapassar o limite estabelecido ao final de um quadrimestre, o excesso deverá ser eliminado até o término dos três quadrimestres subseqüentes, sendo que 25% desse excesso deverão ser reduzidos no primeiro quadrimestre.

Na situação especial de baixo crescimento econômico prevista no art. 66 da LRF, caso o Poder ou órgão ultrapasse seu limite de despesa com pessoal, entende-se que ele disporá automaticamente de quatro quadrimestres para eliminação do excesso, devendo eliminar pelo menos um terço dele nos dois primeiros. Na mesma situação, se o limite ultrapassado for o da dívida consolidada, o ente deverá reduzir o excesso até o término dos seis quadrimestres subsequentes, observada a obrigação de diminuir o excedente em pelo menos vinte e cinco por cento nos dois primeiros quadrimestres.

Recomenda-se a inclusão de notas explicativas nos Relatórios de Gestão Fiscal a serem divulgados, informando, além das medidas corretivas de recondução ao limite adotadas ou a adotar, se o Poder ou órgão se encontra amparado pela situação prevista no **art. 66 da LC nº 101/2000**. Essa informação visa conferir maior transparência em relação à situação fiscal tanto à sociedade como aos Tribunais de Contas, que têm a atribuição de fiscalizar o cumprimento da LRF, possibilitando, assim, que sejam considerados, na avaliação da gestão fiscal, os impactos do baixo crescimento econômico.

A título exemplificativo, apresentamos algumas situações hipotéticas de recondução aos limites de Despesa com Pessoal em um cenário de crescimento baixo ou negativo do PIB. Considerando que houve uma primeira divulgação de baixo crescimento do PIB em dezembro de 2009, relativa ao período setembro/2008 a setembro/2009, e que a apuração da Despesa Total com Pessoal e da RCL soma a realizada no mês de referência com as dos onze

[292] LRF, art. 51, § 2º.
[293] LRF, art. 55.

anteriores, haverá efeitos sobre a RCL divulgada nos Relatórios de Gestão Fiscal de dezembro de 2008 até agosto de 2010.

1ª situação: Descumprimento do limite de Despesa com Pessoal no 1º quadrimestre de 2009

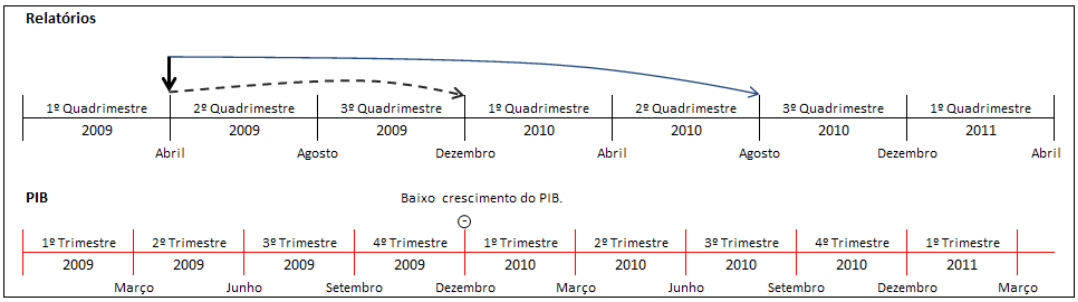


Figura 1

Inicialmente, o Poder ou órgão disporia de dois quadrimestres para retorno ao limite (até dezembro de 2009), devendo eliminar 1/3 no primeiro (até agosto de 2009). No entanto, em dezembro de 2009, o PIB acumulado divulgado pelo IBGE é negativo. Dessa forma, o prazo de recondução ao limite é automaticamente duplicado e o Poder ou órgão disporá de mais dois quadrimestres para reenquadramento ao limite (até agosto de 2010), devendo eliminar 1/3 até dezembro de 2009.

2ª situação: Descumprimento do limite de Despesa com Pessoal no 2º quadrimestre de 2009

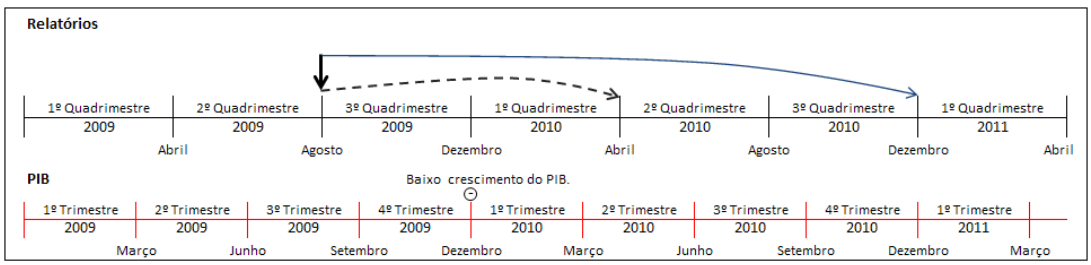


Figura 2

Inicialmente, o Poder ou órgão disporia de dois quadrimestres para retorno ao limite (até abril de 2010), devendo eliminar o excesso no primeiro (até dezembro de 2009). No entanto, com a divulgação do PIB negativo em dezembro de 2009, o prazo para eliminação de 1/3 do excesso fica automaticamente duplicado (até abril de 2010) e o prazo para eliminação total do excesso será duplicado (até dezembro de 2010).

3ª situação: Descumprimento do limite de Despesa com Pessoal no 3º quadrimestre de 2009

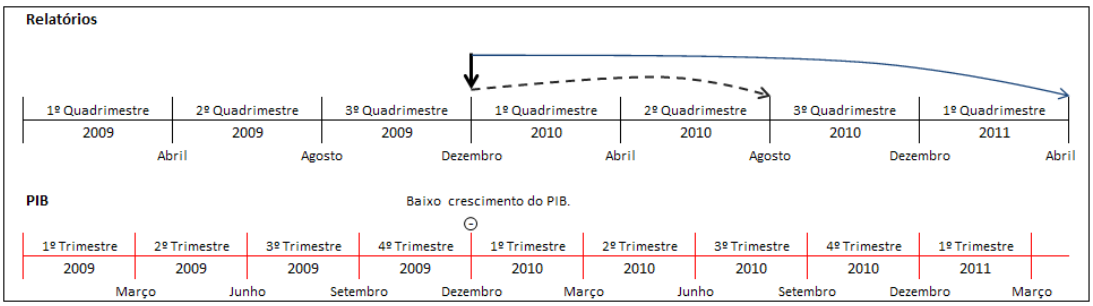


Figura 3

No momento da divulgação do relatório do último quadrimestre de 2009 já havia sido divulgado o resultado do PIB (negativo). Assim, o prazo para eliminação de 1/3 do excesso será imediatamente duplicado (até agosto de 2010) e o prazo total de recondução ao limite será duplicado até abril de 2011.

O não cumprimento dos limites e a falta de medidas saneadoras, nos prazos e condições estabelecidos em lei, podem sujeitar o titular do Poder ou órgão às punições citadas no Capítulo PENALIDADES, constante no final desta publicação.

No último quadrimestre, o RGF deverá conter, também, os seguintes demonstrativos:

a) do montante da disponibilidade de caixa em trinta e um de dezembro;
b) da inscrição em Restos a Pagar das despesas liquidadas, das empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa e das não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados;
c) do cumprimento do disposto na LRF, no que se refere à operação de crédito por antecipação de receita, liquidada com juros e outros encargos incidentes, até o dia dez de dezembro de cada ano, com observância da proibição de contratar tais operações no último ano de mandato do Presidente, Governador ou Prefeito Municipal.

Em todos os demonstrativos será permitido o desdobramento das informações julgadas necessárias, para melhor transparência.

A extrapolação dos limites definidos na legislação em um dos Poderes (Legislativo, Judiciário ou Executivo) compromete toda a esfera correspondente (federal, estadual ou municipal), não havendo, portanto, compensação entre os Poderes.

04.01.00 ANEXO I – DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL

O Demonstrativo da Despesa com Pessoal[294] é parte integrante do Relatório de Gestão Fiscal – RGF e visa à transparência da despesa com pessoal de cada um dos Poderes e órgãos com autonomia administrativa, orçamentária e financeira conferida na forma da Constituição, notadamente quanto à adequação aos limites de que trata a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF[295]. Deverá ser elaborado pelos Poderes e órgãos com poder de autogoverno, tais como o Poder Executivo, os órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário, o Tribunal de Contas e o Ministério Público[296].

Esse demonstrativo deverá compor também o Relatório de Gestão Fiscal Consolidado, a ser elaborado e publicado pelo Poder Executivo até 30 dias após a divulgação do relatório do último quadrimestre do exercício (vide tópico 04.08.00 – Relatório de Gestão Fiscal Consolidado).

A LRF determina que o RGF deverá ser emitido quadrimestralmente e disponibilizado ao acesso público, inclusive em meios eletrônicos[297], até trinta dias após o encerramento do período a que corresponder. Esse prazo encerra-se em 30 de maio, para o primeiro quadrimestre; em 30 de setembro, para o segundo quadrimestre; e em 30 de janeiro do ano subseqüente ao de referência, para o terceiro quadrimestre.

A despesa total com pessoal compreende o somatório dos gastos do Ente da Federação com ativos, inativos e pensionistas[298], deduzidos alguns itens exaustivamente explicitados pela própria LRF, não cabendo interpretações que extrapolem os dispositivos legais[299].

O Ente da Federação é a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município, neles compreendidos o Poder Executivo, o Poder Legislativo, inclusive os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público, as administrações diretas e indiretas, inclusive fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes[300]. Todos os fundos financeiro-fiscais e o Regime Próprio de Previdência dos Servidores – RPPS, independentemente do formato administrativo que assuma no âmbito do ente, seja autarquia, fundação ou fundo previdenciário, estão incluídos no conceito de Ente da Federação.

Empresa estatal dependente é a empresa controlada que tenha, no exercício anterior, recebido recursos financeiros de seu controlador, destinados ao pagamento de despesas com pessoal, de custeio em geral ou de capital, excluídos, neste último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária, e tenha, no exercício corrente, autorização orçamentária para recebimento de recursos financeiros com idêntica finalidade.[301]

---

[294] LRF, art. 55, inciso I, alínea “a”.
[295] LRF, art. 20.
[296] LRF, art. 54, combinado com os arts. 20 e 55, §1º. Acórdão nº 2354/2007 do TCU – Plenário.
[297] LRF, art. 48.
[298] LRF, art. 18.
[299] LRF, art. 19, § 1º.
[300] LRF, art. 1º, §3º, e art. 2º, I.
[301] LRF, art. 2º, II e III e Resolução SF nº 43, de 21 de dezembro de 2001.

Para a elaboração do demonstrativo, considerar o 2º nível (grupo de natureza da despesa Pessoal e Encargos Sociais e Outras Despesas Correntes) da estrutura da natureza de despesa. A classificação da despesa, segundo a sua natureza, compõe-se de:

a) categoria econômica;
b) grupo de natureza da despesa; e
c) elemento de despesa.

O grupo de natureza de despesa é a agregação de elementos de despesa, que apresentam as mesmas características quanto ao objeto de gasto.

O elemento de despesa tem por finalidade identificar os objetos de gasto, tais como vencimentos e vantagens fixas, aposentadorias, pensões e outros de que a administração pública se serve para a consecução de seus fins.

A estrutura da natureza de despesa a ser observada na execução orçamentária de todas as esferas de Governo é "c.g.mm.ee.dd"[302], em que:

a) "c" representa a categoria econômica;
b) "g" o grupo de natureza da despesa;
c) "mm" a modalidade de aplicação;
d) "ee" o elemento de despesa; e
e) "dd" o desdobramento, facultativo, do elemento de despesa.

As informações de pessoal deverão ser consideradas pelo valor total do grupo de natureza de despesa 1 – Pessoal e Encargos Sociais, abrangendo as despesas com Ativos, Inativos, Pensionistas e pelo valor de alguns elementos do grupo de natureza da despesa 3 – Outras Despesas Correntes.

As Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização são as relativas à mão-de-obra, constantes dos contratos de terceirização, que ou esteja empregada em atividade-fim da instituição, ou seja, inerente a categorias funcionais abrangidas pelo respectivo plano de cargos e salários do quadro de pessoal classificáveis no grupo de despesa 3 – Outras Despesas Correntes, elemento de despesa 34 – Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização[303], excluídas, em ambos os casos, as que não caracterizem relação direta de emprego.

É recomendável que os serviços de consultoria somente sejam contratados para execução de atividades que comprovadamente não possam ser desempenhadas por servidores ou empregados da administração pública, no âmbito do respectivo órgão ou entidade.

O conceito de despesa com pessoal não depende da natureza do vínculo empregatício. Assim, as despesas com servidores, independentemente do regime de trabalho a que estejam submetidos, integram a despesa total com pessoal e compõem o cálculo do limite de gasto

[302] Portaria Interministerial nº 163/2001, da STN e SOF.
[303] LRF, art. 18, § 1º e Portaria Conjunta STN/SOF nº 1/2010, conforme recomendação do TCU por meio do Acórdão nº 283/2011.

com pessoal. Assim, consideram-se incluídos tanto servidores efetivos, como cargos em comissão, celetistas, empregados públicos e agentes políticos. Esse também é o caso dos agentes comunitários de saúde e dos agentes de combate às endemias, quer tenham sido contratados por meio de processo seletivo público[304] ou não.

O conceito de despesa com pessoal também não depende de avaliação jurídica sobre a legalidade ou não da contratação. Assim, tanto as contratações por tempo determinado para atender necessidade temporária de excepcional interesse público[305] como as que poderão vir a ser contestadas à luz do instituto constitucional do concurso público[306], por exemplo, deverão ser registradas na despesa com pessoal, independentemente da verificação da legalidade ou validade das contratações, bem como das eventuais cominações que possam advir.

No demonstrativo em referência serão deduzidas (não computadas[307]) apenas as seguintes despesas com pessoal, desde que tenham sido inicialmente consideradas:

a) indenizações por Demissão e com Programas de Incentivos à Demissão Voluntária, elemento de despesa 94 – Indenizações Trabalhistas;
b) decorrentes de decisão judicial da competência de período anterior ao da apuração, elemento de despesa 91 – Sentenças Judiciais;
c) demais despesas da competência de período anterior ao da apuração, elemento de despesa 92 – Despesas de Exercícios Anteriores; e
d) com inativos, considerando-se também os pensionistas, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas com recursos vinculados, ou seja, provenientes da arrecadação de contribuições dos segurados e das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.

As despesas vinculadas serão identificadas, conforme o caso, pelos elementos de despesa 01 – Aposentadorias e Reformas, 03 – Pensões e 05 – Outros Benefícios Previdenciários. Não serão computadas também as despesas relativas a inativos no elemento de despesa 09 – Salário-Família e as relativas a inativos e pensionistas nos elementos de despesa 91 – Sentenças Judiciais e 92 – Despesas de Exercícios Anteriores, devidamente registradas na contabilidade, no nível de subitem.

Não poderão ser deduzidos:

a) as despesas com pessoal inativo e pensionista, custeadas com recursos não vinculados;
b) os valores transferidos a outro Ente da Federação para fins da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição, uma vez que esses valores não são computados como despesas de pessoal. Em contrapartida, os valores recebidos decorrentes dessa transferência poderão ser deduzidos pelo ente recebedor quando utilizados para o pagamento de inativos e pensionistas;

[304] Emenda Constitucional nº 51, de 14 de fevereiro de 2006, art. 2º.
[305] CF, art. 37, IX e Lei 8.745/93.
[306] CF, art. 37, II. A Súmula 331 do Tribunal Superior do Trabalho – TST considerou ilegal a terceirização, inclusive no âmbito da administração pública, que esteja relacionada às atividades-fins dos órgãos e em que haja pessoalidade e subordinação direta na relação de trabalho.
[307] LRF, art. 19, § 1º.

c) o Imposto de Renda Retido na Fonte, uma vez que, do ponto de vista do ente empregador, o IRRF não é despesa, mas receita tributária. De outra forma, a despesa com a remuneração bruta do servidor, a qual engloba o valor que, em um momento posterior, será retido para pagamento do IRRF, é despesa com pessoal.

Para permitir a elaboração do Demonstrativo da Despesa com Pessoal por Poder, o RPPS deverá manter registros destacados das receitas e despesas de cada um dos Poderes[308], podendo ser adotado o critério da identificação orçamentária (ação) ou da unidade gestora especifica, no registro e evidenciação das despesas de cada um dos Poderes. O RPPS deve, ainda, ter condições de fornecer as informações necessárias que possibilitem ao respectivo Poder ou órgão utilizar tais informações para fins de elaboração do seu RGF, mediante apuração dos valores brutos de inativos e pensionistas, assim como do montante de inativos e pensionistas pagos com recursos do RPPS, utilizando o plano de contas do RPPS[309].

A despesa com pessoal ativo, inativo e pensionista de cada um dos Poderes e órgãos com autonomia administrativa, orçamentária e financeira, em cada período de apuração, não poderá exceder os limites percentuais da Receita Corrente Líquida – RCL previstos na LRF[310]. A Lei de Diretrizes Orçamentárias de cada ente não tem poderes para estabelecer limites superiores aos estatuídos pela lei complementar prevista constitucionalmente como o instrumento para fazê-lo. Assim, na hipótese de descumprimento, o respectivo Poder ou órgão terá o prazo de até dois quadrimestres para a adoção de medidas saneadoras visando à recondução ao limite[311]. O não cumprimento dos limites e a falta de medidas saneadoras, nos prazos e condições estabelecidos em lei, podem sujeitar o titular do Poder ou órgão às punições citadas no Capítulo PENALIDADES, constante desta publicação.

[308] LRF, art. 50, I, III e IV.
[309] Portaria MPS nº 916/2003.
[310] LRF, art. 20.
[311] LRF, art. 23.

04.01.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 1 – Demonstrativo da Despesa com Pessoal

< ENTE DA FEDERAÇÃO> – <IDENTIFICAÇÃO DO PODER>
<IDENTIFICAÇÃO DO ÓRGÃO, QUANDO O DEMONSTRATIVO FOR ESPECÍFICO DE UM ÓRGÃO>
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RGF – ANEXO I (LRF, art. 55, inciso I, alínea "a") R$ 1,00

DESPESA COM PESSOAL	DESPESAS EXECUTADAS (Últimos 12 Meses)	
	LIQUIDADAS (a)	INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (b)
DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I)		
Pessoal Ativo		
Pessoal Inativo e Pensionistas		
Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização (§ 1º do art. 18 da LRF)		
DESPESAS NÃO COMPUTADAS (§ 1º do art. 19 da LRF) (II)		
Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária		
Decorrentes de Decisão Judicial		
Despesas de Exercícios Anteriores		
Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados		
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (III) = (I – II)		
DESPESA TOTAL COM PESSOAL – DTP (IV) = (III a + III b)		

APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE LEGAL	VALOR
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL (V)	
% da DESPESA TOTAL COM PESSOAL – DTP sobre a RCL (VI) = (IV/V) * 100	
LIMITE MÁXIMO (incisos I, II e III do art.20 da LRF) – <%>	
LIMITE PRUDENCIAL (parágrafo único do art.22 da LRF) – <%>	

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>:
Nota: Durante o exercício, somente as despesas liquidadas são consideradas executadas. No encerramento do exercício, as despesas não liquidadas inscritas em Restos a Pagar Não Processados são também consideradas executadas. Dessa forma, para maior transparência, as despesas executadas estão segregadas em:

a) Despesas liquidadas, consideradas aquelas em que houve a entrega do material ou serviço, nos termos do art. 63 da Lei nº 4.320/64;
b) Despesas empenhadas mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar Não Processados, consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força inciso II do art.35 da Lei nº 4.320/64.

DESPESA COM PESSOAL – Essa coluna identifica as despesas com Pessoal Ativo, Inativo e Pensionistas, as Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização de Mão-de-Obra e, também, as Despesas não Computadas estabelecidas no § 1º do art. 19 da LRF.

DESPESAS EXECUTADAS (Últimos 12 Meses) – Essa coluna identifica os valores das despesas executadas, acumulados nos últimos doze meses, incluído o mês de referência. O período de cálculo da despesa com pessoal deve, a exemplo do cálculo da RCL, adotar uma base móvel de 12 meses[312] e deve, ainda, considerar o exercício da liquidação ou da inscrição em restos a pagar, isto é, despesas como 13º salário, férias e eventuais atrasados devem ser

[312] LRF, art. 18, §2º.

registradas quando o servidor teve direito ao pagamento e, não, necessariamente, quando o recebeu. Deverão ser consideradas inclusive as despesas que já foram pagas, pois já passaram pelo segundo estágio da execução da despesa, a liquidação.

Identificam-se como despesas executadas:

a) despesas liquidadas, assim consideradas por ter ocorrido a entrega do correspondente material ou serviço, nos termos do art. 63 da Lei nº 4.320/64;
b) despesas empenhadas, mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar Não Processados, consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força inciso II do art.35 da Lei nº 4.320/64.

Deverá ser apresentada nota explicativa no rodapé do demonstrativo, de acordo com o modelo apresentado na Tabela 1.

LIQUIDADAS – Essa coluna identifica as despesas liquidadas na forma do art. 63 da Lei 4.320/1964, ou seja, para as quais houve a verificação do direito adquirido do credor com base em títulos e documentos comprobatórios da entrega do material ou serviço[313].

A liquidação do empenho relativo à Folha de Pagamento deverá ocorrer no mesmo mês em que for verificada a prestação efetiva do serviço, pelos empregados ou servidores públicos.

INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS – Essa coluna identifica as despesas empenhadas mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar Não Processados, consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força inciso II do art.35 da Lei nº 4.320/64.

Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas. No encerramento do exercício, as despesas empenhadas, não liquidadas e inscritas em Restos a Pagar Não Processados, por constituírem obrigações preexistentes, decorrentes de contratos, convênios e outros instrumentos, deverão compor, em função do empenho legal, o total das despesas executadas[314]. Portanto, durante o exercício, são consideradas despesas executadas apenas as despesas liquidadas e, no encerramento do exercício, são consideradas despesas executadas as despesas liquidadas e as inscritas em Restos a Pagar Não Processados.

Os valores de restos a pagar não processados não sofrem alteração pelo seu processamento, exceto no caso de cancelamento de restos a pagar, que, ao serem excluídos, deverão ser informados em nota explicativa.

Exemplo de cálculo da Despesa de Pessoal com valores constantes de Restos a Pagar:

Cálculo das Despesas de Pessoal - 2º Quadrimestre/2011

[313] Lei nº 4.320/64, art. 63.
[314] Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso II.

Os valores de Restos a Pagar não Processados inscritos em 31/12/2010 se mantêm constantes até a próxima inscrição em 31/12/2011, e no cômputo das despesas liquidadas não entram as liquidações de Restos a Pagar não Processados. Outra observação importante é que os valores pagos de parte ou totalidade dos Restos a Pagar durante o exercício de 2011 constituem um fato extra-orçamentário (financeiro), não tendo dessa forma impacto orçamentário, e, portanto não entram no cômputo da despesa com pessoal no período (esses valores de RP entraram no cômputo no final do exercício).

Períodos	3º quadrimestre/2010				1º quadrimestre/2011				2º quadrimestre/2011				Total
	Set	Out	Nov	Dez	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	
Despesas Liquidadas	100,00	100,00	100,00	80,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	1.180,00
Despesas Inscritas em RP não processados				20,00									20,00
Total	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	1.200,00
Total Despesa com Pessoal	1.200,00												

Exemplo de cálculo da Despesa de Pessoal com cancelamento de Restos a Pagar:

Cálculo das Despesas de Pessoal - 2º Quadrimestre/2011

A possibilidade de dedução de cancelamento de restos a pagar (no exemplo: R$5,00 em fevereiro/2011) visa corrigir o valor considerado como despesa total com pessoal, pois os restos a pagar estão incluídos no total e quando forem cancelados não serão mais executados. Deverá ser incluída uma nota explicando que foi efetuado um cancelamento de restos a pagar, quando o valor informado em qualquer linha for diferente do informado no demonstrativo do 3º quadrimestre do exercício anterior, que expressa exatamente o valor inscrito em 31/12 (no exemplo: em 31/12/10 foi inscrito R$20,00).

Períodos	3º quadrimestre/2010				1º quadrimestre/2011				2º quadrimestre/2011				Total
	Set	Out	Nov	Dez	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	
Despesas Liquidadas	100,00	100,00	100,00	80,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	1.180,00
Despesas Inscritas em RP não processados				20,00									20,00
Cancelamento de RP						-5,00							-5,00
Total	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	95,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	1.195,00
Total Despesa com Pessoal	1.200,00												

NOTA EXPLICATIVA: Foram cancelados R$5,00 no mês de fevereiro, restando R$15,00 de saldo de RP não processados.

DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I) – Nessa linha, registrar os valores acumulados da despesa bruta com pessoal dos últimos doze meses, incluído o mês de referência, relativos ao somatório de Pessoal Ativo, Pessoal Inativo e Pensionistas e Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização.

O conceito de despesa bruta com pessoal tem caráter exemplificativo, e inclui "quaisquer espécies remuneratórias"[315], inclusive "vantagens pessoais de qualquer natureza" atribuídas a

[315] LRF, art. 18, *caput*.

ativos, inativos e pensionistas, além de outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização, aplicando-se o princípio da prevalência da essência sobre a forma.

O conceito de despesa bruta com pessoal inclui também despesas de natureza previdenciária, tais como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência[316]. As despesas com a contribuição patronal ao RPPS deverão ser segregadas, por Poder ou órgão, em pessoal ativo, inativo e pensionistas.

As contribuições previdenciárias deverão estar devidamente registradas na contabilidade, quando da ocorrência do fato gerador, independentemente de pagamento. Desse modo, os parcelamentos de débitos, referentes ao período de apuração, não poderão ser computados como despesa com pessoal, pois esses débitos se referem a contribuições já consideradas no cálculo da despesa com pessoal.

As informações de pessoal deverão ser calculadas pelo valor total do grupo de natureza de despesa 1 – Pessoal e Encargos Sociais, deduzidas as espécies indenizatórias, além do elemento 34 - Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização quando estiver empregada em atividade-fim da instituição, ou for inerente a categorias funcionais abrangidas pelo respectivo plano de cargos e salários do quadro de pessoal.

O conceito de despesa bruta com pessoal inclui despesas de natureza assistencial, salário-família, sentenças judiciais e despesas de exercícios anteriores (referentes ao período de apuração), que serão registradas em Pessoal Ativo ou em Pessoal Inativo e Pensionistas, conforme o caso.

São exemplos de despesas de natureza assistencial o auxílio-funeral, o auxílio-natalidade, o auxílio-creche ou a assistência pré-escolar, o auxílio-invalidez, o abono de permanência do servidor ativo, entre outros benefícios assemelhados da assistência social definidos na legislação própria de cada Ente da Federação, que devem ser registrados no Grupo de Natureza de Despesa 1 – Pessoal e Encargos Sociais; elemento de despesa 8 – Outros Benefícios Assistenciais. O auxílio-reclusão não compõe os benefícios assistenciais, por tratar-se de benefício previdenciário[317].

Nas sentenças judiciais, serão consideradas as despesas registradas no elemento de despesa 91 – Sentenças Judiciais, resultantes de:

a) pagamento de precatórios[318];
b) cumprimento de sentenças judiciais, transitadas em julgado, de empresas públicas e sociedades de economia mista, integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social;
c) cumprimento de sentenças judiciais, transitadas em julgado, de pequeno valor, na forma definida em lei[319];

[316] LRF, art. 18, caput.
[317] CF, art 201, IV, Lei nº 9717/98, art. 5º, Lei nº 8.213/91, art. 11 e 18 e Acórdão 346/2006 do TCU-Plenário.
[318] CF, art. 100, e ADCT, art. 78.
[319] CF, art. 100, § 3º.

d) cumprimento de decisões judiciais, proferidas em Mandados de Segurança e Medidas Cautelares, referentes a vantagens pecuniárias concedidas e ainda não incorporadas em caráter definitivo às remunerações dos beneficiários.

Em atendimento ao disposto no § 2º do art. 19 da LRF, as despesas com pessoal ativo decorrentes de sentenças judiciais serão incluídas no limite do respectivo Poder ou órgão a que pertence a dotação orçamentária, independentemente do Poder ou órgão executante da respectiva despesa.

Pessoal Ativo – Nessa linha, registrar os valores das despesas com pessoal ativo, dos últimos doze meses, incluído o mês de referência.

Nessa linha, considerar os valores totais das despesas de natureza salarial decorrentes de:

a) efetivo exercício de cargo, emprego ou função de confiança no setor público;
b) obrigações trabalhistas de responsabilidade do empregador, incidentes sobre a folha de salários, contribuição a entidades fechadas de previdência, bem como soldo, gratificações e adicionais, previstos na estrutura remuneratória dos militares;
c) despesas com o ressarcimento de pessoal requisitado;
d) despesas com a contratação temporária para atender a necessidade de excepcional interesse público, quando se referir à substituição de servidores;
e) despesas com a contribuição patronal ao RPPS, do pessoal ativo, segregadas, por Poder ou órgão, na contabilidade.

As despesas com Pessoal Ativo são identificadas no grupo de despesa 1 – Pessoal e Encargos Sociais, excetuando os seguintes elementos de despesa[320]:

01 – Aposentadorias e Reformas;
03 – Pensões;
05 – Benefícios Previdenciários;

Sendo assim, nessa linha, também, serão excetuados os elementos de despesas, a seguir discriminados, relativos a inativos e pensionistas, devidamente registrados na contabilidade, no nível de subitem:

08 – Outros Benefícios Assistenciais (inclusive Auxílio-Reclusão);
09 – Salário-Família;
91 – Sentenças Judiciais; e
92 – Despesas de Exercícios Anteriores.
94 – Indenizações Trabalhistas

Não devem ser consideradas, no cálculo da despesa bruta com pessoal, as espécies indenizatórias, tais como ajuda de custo, diárias, auxílio-transporte, auxílio-moradia e auxílio-alimentação[321]. As despesas indenizatórias são aquelas cujo recebimento possui caráter eventual e transitório[322], em que o Poder Público é obrigado a oferecer contraprestação por

[320] Portaria Interministerial nº 163, de 04/05/2001, da STN/SOF e alterações.
[321] Na União, ver Lei nº 8.112/1990, art. 51, alterada pela Lei nº 11.355/2006, e a Lei nº 8.460/1992, art. 22, alterada pela Lei nº 9.527/1997, art.3º.
[322] Na União, a ajuda de custo está limitada a três meses e a diária não é concedida se o deslocamento constitui exigência permanente do cargo.

despesas extraordinárias não abrangidas pela remuneração mensal e realizadas no interesse do serviço, razão pela qual as indenizações não se incorporam ao vencimento ou provento para qualquer efeito[323].

No caso de servidores requisitados com ônus para o órgão requisitante, a despesa com pessoal será empenhada e executada pelo órgão ou entidade cedente. Posteriormente, o órgão cedente será ressarcido pelo órgão requisitante e, ao receber o ressarcimento, deverá proceder à anulação da despesa e do empenho correspondente. Se o ressarcimento ocorrer em outro exercício, o valor da restituição deverá ser registrado como receita pelo órgão cedente, a título de Recuperação de Despesas de Exercícios Anteriores[324].

Pessoal Inativo e Pensionistas – Nessa linha, registrar os valores das despesas com pessoal inativo e pensionistas, dos últimos doze meses, incluído o mês de referência, bem como todos os benefícios tipicamente previdenciários, de caráter contributivo, definidos nas normas gerais de previdência[325], e as contribuições patronais ao RPPS, identificadas na execução do grupo de despesa 1 – Pessoal e Encargos Sociais, na modalidade de aplicação 91 – Aplicação Direta decorrente de Operações entre Órgãos, Fundos e Entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. Essas despesas são identificadas pelos seguintes elementos de despesa:

01 – Aposentadorias e Reformas;
03 – Pensões;
05 – Benefícios Previdenciários;

Também serão incluídos nessa linha, os seguintes elementos de despesa relativos a inativos e pensionistas, devidamente registrados na contabilidade, no nível de subitem:
08 – Outros Benefícios Assistenciais;
09 – Salário-Família;
91 – Sentenças Judiciais;
92 – Despesas de Exercícios Anteriores.
94 – Indenizações Trabalhistas

Nessa linha, registrar, também, as despesas com a contribuição patronal ao RPPS, dos inativos e pensionistas, segregadas, por Poder ou órgão, na contabilidade.

A contribuição patronal ao RPPS, que passou a ser registrada na forma de despesa e não mais como repasse previdenciário, continuará sendo considerada despesa com pessoal para fins de limite, em atendimento ao disposto no art. 18 da LRF.

Nos casos em que o RPPS for instituído com a assunção de todo o Passivo Atuarial, incluindo a parcela relativa a benefícios já concedidos pelo respectivo ente e a conceder pelo RPPS, as correspondentes despesas de inativos e pensionistas também deverão ser segregadas por Poder ou órgão.

[323] Na União, ver Lei n.º 8112/90, art. 49, § 1º.
[324] Lei nº 4.320/64, art. 38.
[325] Lei nº 9.717/98 e Lei nº 8.213/91.

Importante destacar que, independentemente do formato administrativo que assuma no âmbito do ente, seja autarquia, fundação ou fundo previdenciário[326], o RPPS deverá observar todas as regras previstas nas normas gerais de previdência e adotar os procedimentos necessários ao controle da despesa com pessoal previsto na LRF, inclusive quanto ao registro e evidenciação das receitas e despesas de cada um dos Poderes ou órgãos.

Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização (§ 1º do art.18 da LRF) Nessa linha, registrar os valores das outras despesas de pessoal, dos últimos doze meses, incluído o mês de referência, relativas à mão-de-obra constante dos contratos de terceirização que esteja empregada em atividades-fim da instituição, ou seja, atividades inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo respectivo plano de cargos e salários do quadro de pessoal, classificáveis no grupo de natureza de despesa *3 – Outras Despesas Correntes*, elemento de despesa 34 – Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização[327], excluídas, em ambos os casos, as que não caracterizem relação direta de emprego.

O Elemento de Despesa 34 – Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização é definido como *"Despesas relativas à mão-de-obra, constantes dos contratos de terceirização, classificáveis no grupo de despesa 3 – Outras Despesas Correntes, em obediência ao disposto no art. 18, § 1º, da Lei Complementar nº 101, de 04/05/2000"*[328].

A LRF[329] não faz referência a toda terceirização, mas apenas àquela que se relaciona à substituição de servidor ou de empregado público. Assim, não são consideradas no bojo das despesas com pessoal as terceirizações que se destinem à execução indireta de atividades[330] que, simultaneamente:

a) sejam acessórias, instrumentais ou complementares aos assuntos que constituem área de competência legal do órgão ou entidade (atividades-meio), na forma de regulamento, tais como: conservação, limpeza, segurança, vigilância, transportes, informática – quando esta não for atividade-fim do órgão ou Entidade – copeiragem, recepção, reprografia, telecomunicações e manutenção de prédios, equipamentos e instalações[331];
b) não sejam inerentes a categorias funcionais abrangidas por plano de cargos do quadro de pessoal do órgão ou entidade, salvo expressa disposição legal em contrário, ou seja, relativas a cargo ou categoria extintos, total ou parcialmente; e
c) não caracterizem relação direta de emprego como, por exemplo, estagiários.

A limpeza urbana e o manejo de resíduos sólidos (atividades, infra-estruturas e instalações operacionais de coleta, transporte, transbordo, tratamento e destino final do lixo doméstico e

[326] Lei n.º 9.717/1998, art. 1º, parágrafo único.
[327] LRF, art. 18, § 1º e Portaria Conjunta STN/SOF nº 1/2010, conforme recomendação do TCU por meio do Acórdão nº 283/2011.
[328] Portaria Conjunta STN/SOF nº 1/2010.
[329] LRF, art. 18, §1º.
[330] Decreto n.º 2.271, de 07/07/97, art. 1º.
[331] Zymler, Benjamin. Revista TCU nº 75 – fls. 37/56, "Contratação Indireta de Mão-de-Obra *versus* Terceirização".

do lixo originário da varrição e limpeza de logradouros e vias públicas) são serviços públicos de saneamento básico[332] e, como tal, podem ser prestados pelos municípios:

a) diretamente (atividade-fim), caso em que é cobrada, pelo poder público, taxa dos usuários, a qual tem como fato gerador a utilização efetiva ou potencial de serviços públicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição; ou
b) indiretamente, sob o regime de concessão ou permissão, caso em que é cobrada tarifa.[333]

O regime de prestação de serviço de limpeza urbana deve ser definido pela legislação local[334], atendidas as determinações constitucionais e legais. Se o regime de prestação de serviço for direto, as despesas de pessoal correspondentes deverão ser registradas nas linhas Pessoal Ativo ou Pessoal Inativo e Pensionistas, conforme o caso. Se o ente, indevidamente[335], realizar contrato de prestação de serviços para substituir a execução direta, fica caracterizada a terceirização que substitui servidor ou empregado público e a despesa com pessoal deve ser registrada na linha Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização (§ 1º do art.18 da LRF). Se o regime de prestação de serviço for de concessão ou permissão, a concessionária ou permissionária arcará com as despesas com pessoal, que não integrarão a despesa com pessoal do ente.

A prestação de serviço de limpeza urbana por entidade que não integre a administração pública do ente dependerá de processo licitatório e de celebração de contrato, vedando-se a celebração de convênio, termo de parceria ou outro instrumento[336]. Além disso, a atividade de regulação, fiscalização e o acesso às informações sobre os serviços prestados não deverão ser prejudicados[337].

As despesas com empresas de consultoria devem ser, em geral, classificadas no grupo de natureza da despesa "Outras Despesas Correntes", no elemento de despesa "35 – Serviços de Consultorias", portanto, não integrante das despesas com pessoal. No entanto, deve-se atentar para possíveis equívocos referentes à contratação de empresas de consultoria que embutem a contratação de pessoal que substitui servidor ou empregado público. Nestes casos, tal despesa deverá compor a despesa bruta com pessoal e ser regularmente registrada no elemento de despesa 34 – Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização. Recomenda-se que os serviços de consultoria somente sejam contratados para execução de atividades que comprovadamente não possam ser desempenhadas por servidores ou empregados da administração pública, no âmbito do respectivo órgão ou entidade.

DESPESAS NÃO COMPUTADAS (§ 1º do art. 19 da LRF) (II) – Nessa linha, registrar o total das despesas de pessoal, dos últimos doze meses, incluído o mês de referência, que não serão computadas no cálculo do limite. Inclui as despesas:

a) com Indenizações por Demissão e com Programas de Incentivos à Demissão Voluntária, no elemento de despesa 94 – Indenizações Trabalhistas;

[332] CF, art. 21, XX e Lei nº 11.445/07, arts. 3º, I, c e 7º.
[333] CF, arts.30, V e 175; Lei nº 11.445/07, art 29, II; CTN, art. 119; STF, RE 89.876-RJ.
[334] CF, art..30, I e II.
[335] CF, arts.30, V e 175.
[336] CF, art. 175 e Lei nº 11.445/07, art 10.
[337] Lei nº 11.445/07, art 11, §3º.

b) decorrentes de decisão judicial, no elemento de despesa 91 – Sentenças Judiciais, de competência de período anterior ao da apuração;
c) outras de exercícios anteriores, da competência de período anterior ao da apuração;
d) com inativos, considerando-se, também, pensionistas, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas com recursos vinculados, ou seja, provenientes da arrecadação de contribuições dos segurados e das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como a compensação entre os regimes de previdência, aportes para cobertura de déficit atuarial não definido por alíquotas de contribuição e o superávit financeiro.

Essas despesas vinculadas serão identificadas pelos seguintes elementos de despesa[338], relativos a inativos e pensionistas devidamente registrados na contabilidade, no nível de subitem:

01 – Aposentadorias e Reformas;
03 – Pensões concedidas a inativos e pensionistas;
05 – Outros Benefícios Previdenciários;
09 – Salário-Família;
91 – Sentenças Judiciais;
92 – Despesas de Exercícios Anteriores;
94 – Indenizações Trabalhistas.

Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária – Nessa linha, registrar os valores, dos últimos doze meses, incluído o mês de referência, das despesas de indenização por demissão de servidores ou empregados e daquelas relativas a incentivos à demissão voluntária, elemento de despesa 94 – Indenizações Trabalhistas.

A indenização por férias não gozadas somente deverá ser considerada espécie indenizatória quando "em função da perda da condição de servidor ou empregado", caso em que deverá ser registrada no elemento de despesa 94 – Indenizações e Restituições Trabalhistas[339] e será incluída em Pessoal Ativo para posterior exclusão em "Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária".

A despesa decorrente de indenização por férias não gozadas para servidores em exercício é espécie remuneratória, devendo integrar a despesa com Pessoal Ativo e ser registrada no elemento de despesa 11 – Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil, pois tem caráter remuneratório e permanente, não podendo, dessa forma, ser deduzida.

Decorrentes de Decisão Judicial – Nessa linha, registrar os valores, dos últimos doze meses, incluído o mês de referência, das despesas decorrentes de decisão judicial[340], desde que vinculados à despesa com pessoal, registradas no elemento de despesa 91 – Sentenças Judiciais, da competência de período anterior ao da apuração. Excetuam-se as despesas

[338] Portaria Interministerial nº163, de 04/05/2001, da STN/SOF e alterações
[339] Portaria Interministerial nº 163/2001, da STN e SOF e alterações posteriores.
[340] LRF, art. 19, § 2º.

relativas a inativos e pensionistas, custeadas com recursos vinculados, as quais estão consideradas na linha Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados.

Caso haja dificuldade operacional para separar a competência das sentenças judiciais na base móvel de 12 meses, em virtude de os dados orçamentários serem anuais, não deverão ser realizadas exclusões de sentenças judiciais ao longo do exercício, mas apenas no último quadrimestre, quando houver certeza de que foi excluída apenas a parcela que não é da competência do período de referência. Em quaisquer casos, o fluxo decorrente das sentenças judiciais que se incorpora à Folha de Pagamento do período de referência deverá integrar as despesas com pessoal.

Despesas de Exercícios Anteriores – Nessa linha, registrar os valores, dos últimos doze meses, incluído o mês de referência, das despesas de exercícios anteriores, elemento de despesa 92 – Despesas de Exercícios Anteriores, da competência de período anterior ao da apuração. Excetuam-se aquelas despesas relativas a inativos e pensionistas custeadas com recursos vinculados, as quais estão consideradas na linha Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados.

Não poderão ser deduzidas das Despesas com Pessoal as relativas à folha de pagamento, classificadas no elemento de despesa 92 – Despesas de Exercícios Anteriores, que pertencem ao período de apuração (mês de referência e os onze meses anteriores).

As despesas de exercícios anteriores a serem deduzidas referem-se àquelas que, embora tenham sido liquidadas no período de 12 meses considerado pelo demonstrativo, competem a período anterior. Na Figura 1, é apresentada uma exemplificação gráfica das despesas computadas e não computadas, considerando a elaboração do RGF do 1º quadrimestre do ano de 2009.

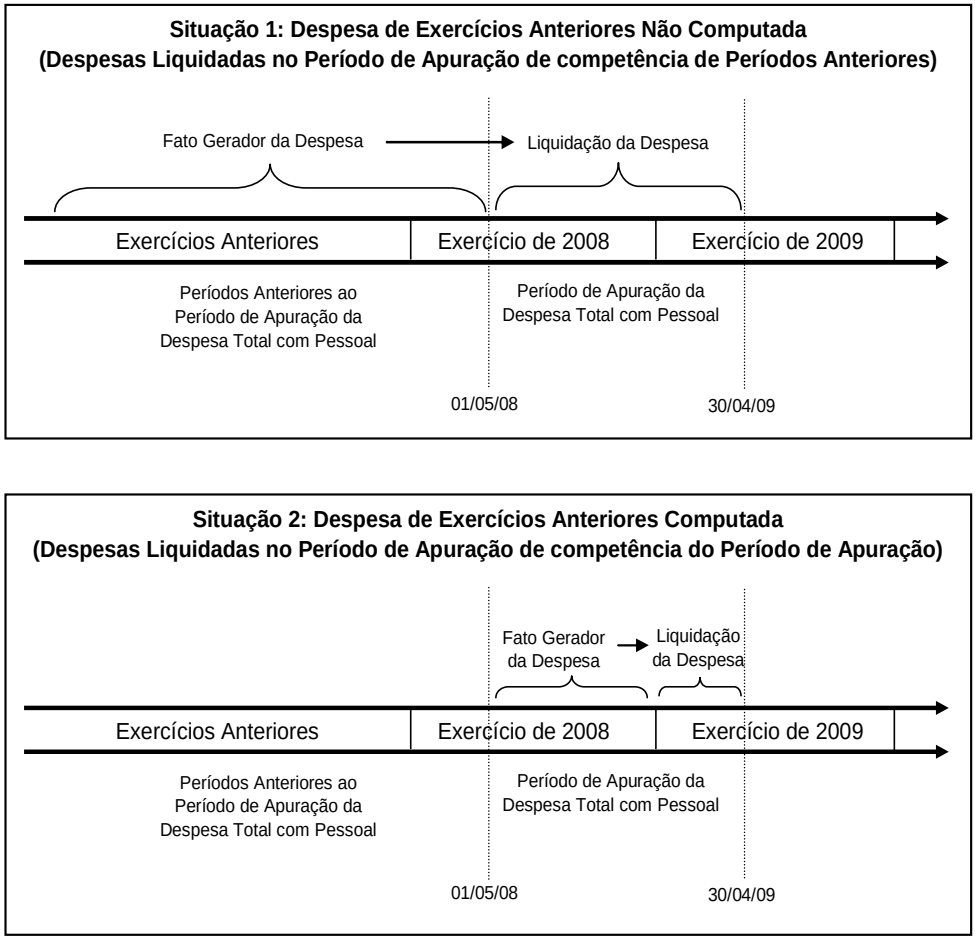


Figura 1

Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados – Nessa linha, registrar os valores, dos últimos doze meses, incluído o mês de referência, das despesas com benefícios previdenciários, custeadas com recursos vinculados ao RPPS, ou seja, provenientes de receitas que financiam a Seguridade Social dos servidores inativos e pensionistas.

Benefícios previdenciários são as despesas liquidadas a título de aposentadorias, reformas e pensões[341]. O auxílio-reclusão também compõe os benefícios previdenciários[342]. Não se incluem nessa linha quaisquer despesas de caráter assistencial, tais como auxílio-funeral, auxílio-creche ou assistência pré-escolar, auxílio-natalidade, abono de permanência do servidor ativo e outros assemelhados definidos na legislação própria de cada Ente da Federação.

Tais receitas do RPPS são provenientes da arrecadação de contribuições dos segurados, das contribuições patronais ao RPPS e das demais receitas diretamente arrecadadas vinculadas a tal finalidade, inclusive, o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.

[341] Lei nº 9.717/1998, art. 5º, combinado com Lei nº 8.213/1991, art. 18.
[342] CF, art 201, IV, Lei nº 9.717/98, art. 5º, Lei nº 8.213/91, art. 18 e Acórdão 346/2006 do TCU-Plenário.

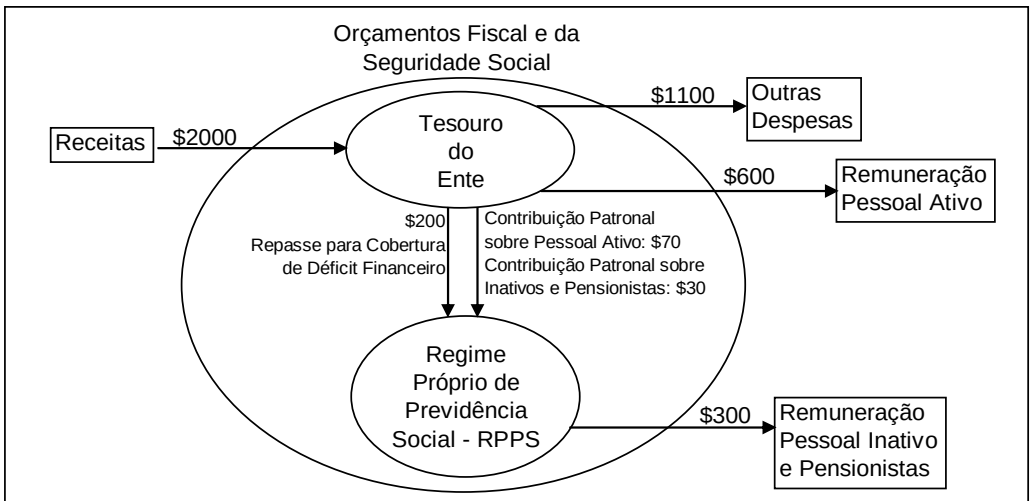
As despesas vinculadas serão identificadas pelos elementos de despesa, a seguir discriminados para as despesas relativas a inativos e pensionistas devidamente registradas na contabilidade, no nível de subitem da despesa:

01 – Aposentadorias e Reformas;
03 – Pensões;
05 – Outros Benefícios Previdenciários;
09 – Salário-Família;
91 – Sentenças Judiciais; e
92 – Despesas de Exercícios Anteriores,

Portanto, as despesas com pessoal inativo e pensionista, custeadas com recursos não vinculados, não serão deduzidas no demonstrativo.

Nas próximas figuras, são ilustradas situações hipotéticas para um melhor entendimento do porquê de as despesas custeadas com a contribuição patronal e com a contribuição dos servidores serem deduzidas da Despesa Bruta com Pessoal. No caso das contribuições patronais, percebe-se que existe uma duplicidade que deverá ser sanada, por se tratar de uma operação intra-orçamentária. Porém, quando analisada a contribuição dos servidores, o que existe, na realidade, é um ganho efetivo de receita.

No exemplo da Figura 2, está representada uma situação em que existe somente a contribuição patronal para o RPPS. O fundo previdenciário é deficitário, pois do total de $300 a serem pagos, $100 são de contribuições patronais e os $200 restantes são de cobertura do Tesouro do Ente para o RPPS.



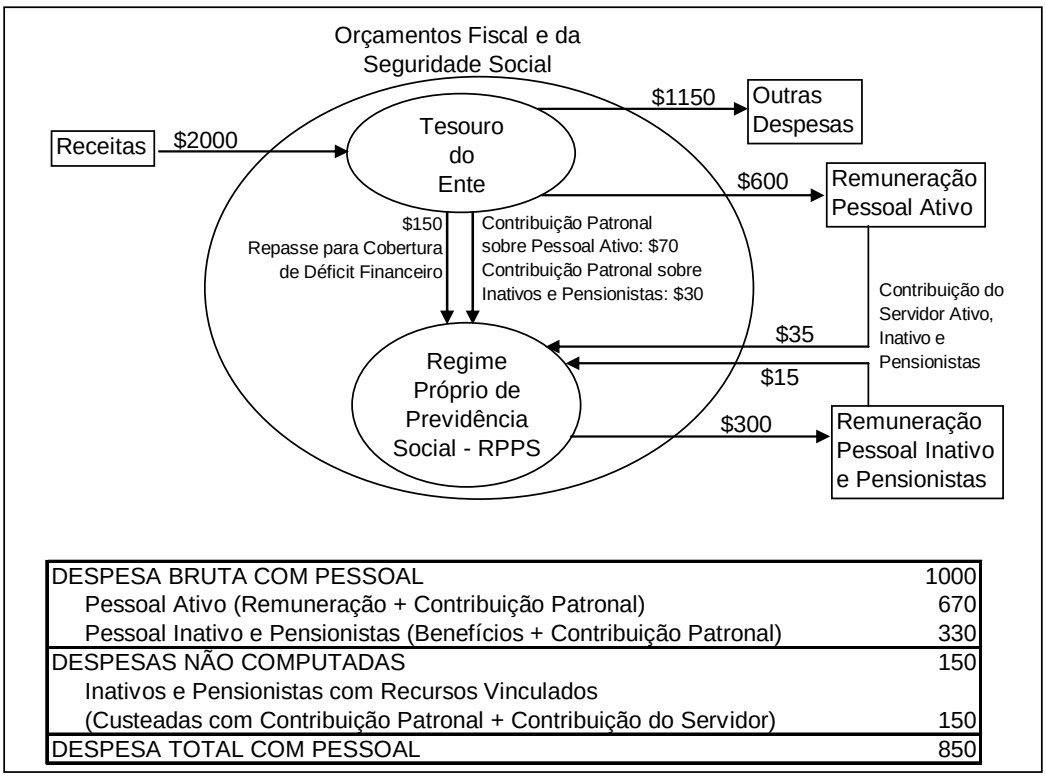
DESPESA BRUTA COM PESSOAL	1000
Pessoal Ativo (Remuneração + Contribuição Patronal)	670
Pessoal Inativo e Pensionistas (Benefícios + Contribuição Patronal)	330
DESPESAS NÃO COMPUTADAS	100
Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados (Custeadas com a Contribuição Patronal)	100
DESPESA TOTAL COM PESSOAL	900

Figura 2

Observe que, no pagamento de servidores ativos, inativos e pensionistas, o ente (Tesouro e RPPS) possui uma Despesa Bruta com Pessoal no valor de $1000 ($670 de ativos e $330 de inativos e pensionistas). Na despesa bruta com pessoal, está incluída, além da remuneração do pessoal ativo ($600) e do pessoal inativo e pensionistas ($300), a contribuição patronal do ente ($70 e $30, respectivamente).

A duplicidade de contabilização acontece da seguinte forma: a primeira vez, em que a contribuição patronal é computada como despesa com pessoal, ocorre quando o ente paga ao RPPS $70 de contribuição patronal sobre pessoal ativo e $30 de contribuição patronal sobre inativos e pensionistas no ato do pagamento da remuneração e dos benefícios; a segunda ocorre quando parte da receita do RPPS, proveniente dessa contribuição patronal de $100, é computada como despesa com pessoal inativo e pensionistas (dos $300 gastos, $100 é proveniente da contribuição patronal). Dessa forma, eliminada a dupla contagem da contribuição patronal, a Despesa Líquida com Pessoal é de $900.

O exemplo da Figura 3 representa uma situação em que, além da contribuição patronal, existe a contribuição do servidor para o RPPS. Inicialmente, conforme o exemplo anterior da Figura 2, a contribuição patronal é contabilizada duas vezes e deve ser deduzida para se eliminar essa dupla contagem.



DESPESA BRUTA COM PESSOAL	1000
Pessoal Ativo (Remuneração + Contribuição Patronal)	670
Pessoal Inativo e Pensionistas (Benefícios + Contribuição Patronal)	330
DESPESAS NÃO COMPUTADAS	150
Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados (Custeadas com Contribuição Patronal + Contribuição do Servidor)	150
DESPESA TOTAL COM PESSOAL	850

Figura 3

No entanto, a Despesa Líquida com Pessoal é reduzida, em relação ao exemplo anterior, exatamente no montante da receita auferida da contribuição dos servidores ativos ($35) e inativos e pensionistas ($15). Nesse caso, sob o ponto de vista do ente como um todo, não se

trata de dupla contagem, mas sim de receita efetiva, ou seja, houve um acréscimo de $50, que, ao mesmo tempo, diminuiu a Despesa Líquida com Pessoal (de $900, no primeiro caso, para $850) e exigiu menos dispêndio para cobertura do déficit financeiro, liberando quantia equivalente de $50 para aplicação em outras despesas.

Outro ponto importante são as receitas e despesas totais em cada um dos exemplos: enquanto no exemplo da figura 2, as receitas (setas que entram) e as despesas (setas que saem) do orçamento como um todo totalizam $2000, na figura 3, esse total é de $2050. Já as entradas e saídas do Tesouro e do RPPS totalizam, respectivamente, $2000 e $300, em ambos os exemplos. O que ocorreu foi apenas um redirecionamento dos gastos de pessoal para outras despesas.

Na contribuição patronal, o tesouro é o contribuinte do RPPS. Existe, nesse caso, uma típica operação intra-orçamentária, ou seja, despesa do tesouro e receita do RPPS, ambos pertencentes aos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. No caso da contribuição do servidor, o servidor é o contribuinte, e o ente é apenas o responsável pelo recolhimento da contribuição devida. Em outras palavras, o recolhimento da parcela do servidor devida ao RPPS é efetuado pelo ente, que retém o valor diretamente na folha de pagamento e o contabiliza como receita do RPPS. Não se trata, nesse caso, de operação intra-orçamentária.

Dessa forma, do ponto de vista dos contribuintes (tesouro e servidor), tem-se a situação da Figura 3, em que o ente efetua um pagamento externo (remuneração de $600 e benefícios de $300) e arrecada uma receita efetiva (contribuição do servidor) a ser utilizada para pagamento de parte dos benefícios. Portanto, não se trata de despesa de pessoal do ente, mas sim despesa de custeio do RPPS, custeada com recursos próprios.

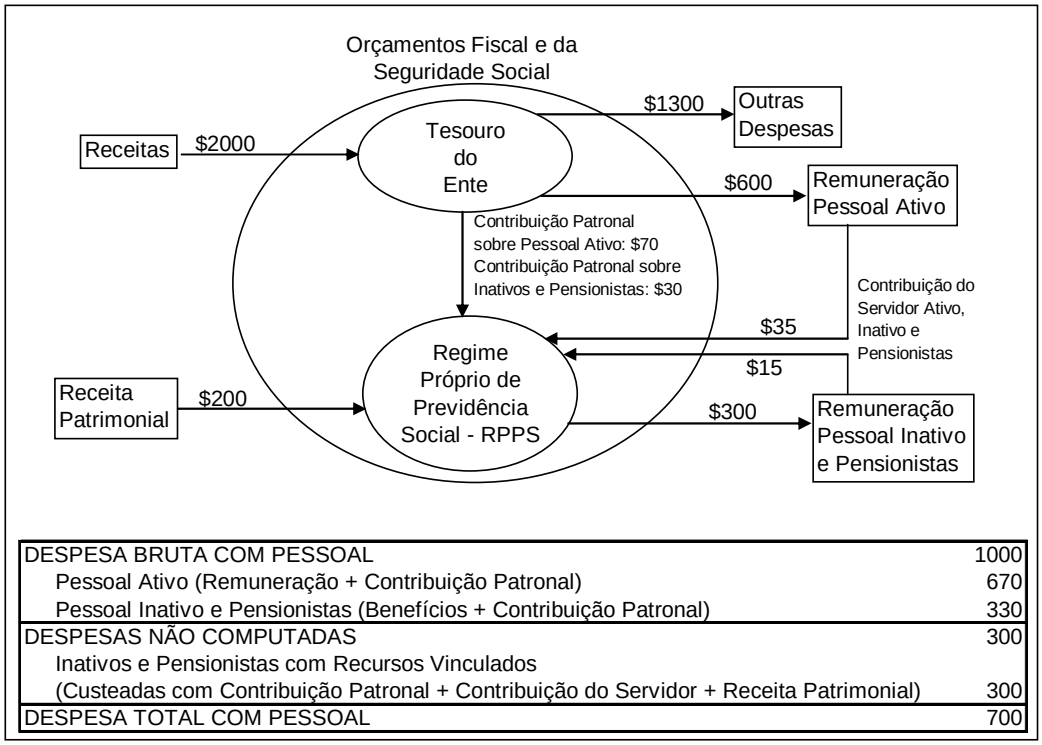
Por outro lado, quando se observa a entidade de previdência isoladamente, ambas as receitas (contribuição patronal e do servidor) são receitas próprias do RPPS e as despesas custeadas com essas receitas devem ser deduzidas por não configurarem despesa do ente com pessoal.

Vale atentar para o fato de que os repasses efetuados para cobertura de déficit financeiro, os quais foram utilizados para o pagamento de benefícios pelo RPPS, serão considerados, ao final, como despesa de pessoal do ente, pois as despesas do RPPS custeadas com esses repasses não podem ser deduzidas da Despesa Bruta com Pessoal.

No exemplo da Figura 4 abaixo, será analisado o que acontece quando se tem um regime de previdência superavitário. Para tanto, foram inseridas receitas patrimoniais (aplicações, aluguéis, etc.) num total de $200. Como as receitas próprias ($200 de patrimoniais e $150 de contribuições), nesse caso, são maiores que as despesas com benefícios do RPPS ($300), o fundo destinará a diferença positiva de $50 para capitalização. Dessa forma, o ente deduzirá da Despesa Bruta com Pessoal todo o gasto com inativos e pensionistas custeados pelo RPPS ($300), pois não configuram mais despesa do ente com pessoal.

Importante notar que a Despesa Líquida com Pessoal passou a ser, nesse exemplo, apenas o somatório da remuneração do pessoal ativo ($600) e da contribuição patronal sobre os ativos ($70) e os inativos e pensionistas ($30), uma vez que não há mais repasses para cobertura de déficit financeiro. Além do mais, as receitas ($2250) e as despesas ($2200) do ente passaram a

apresentar uma diferença positiva de $50, que foi destinada à capitalização do fundo. Essa mesma diferença aparecerá agora no confronto entre as receitas e despesas do RPPS, indicando essa capitalização.



DESPESA BRUTA COM PESSOAL	1000
Pessoal Ativo (Remuneração + Contribuição Patronal)	670
Pessoal Inativo e Pensionistas (Benefícios + Contribuição Patronal)	330
DESPESAS NÃO COMPUTADAS	300
Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados (Custeadas com Contribuição Patronal + Contribuição do Servidor + Receita Patrimonial)	300
DESPESA TOTAL COM PESSOAL	700

Figura 4

O equilíbrio financeiro e atuarial da previdência deve ser buscado permanentemente, inclusive por meio da cobrança de contribuição dos segurados, ativos e inativos, da contribuição patronal do Ente da Federação e também da constituição de unidade gestora única do RPPS[343].

DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (III) = (I – II) – Nessa linha, registrar o valor da diferença entre a Despesa Bruta com Pessoal (I) e as Despesas não Computadas (II), segregadas em despesas liquidadas e inscritas em Restos a Pagar Não Processados.

DESPESA TOTAL COM PESSOAL – DTP (IV) = (III a + III b) – Nessa linha, registrar os valores dos últimos doze meses, incluído o mês de referência, da Despesa Total com Pessoal – DTP para fins de apuração do limite. Este total refere-se à soma da Despesa Bruta com Pessoal, deduzido o valor das despesas não computadas, considerando-se as despesas liquidadas e as inscritas em Restos a Pagar Não Processados. Corresponde à soma do valor registrado na interseção da linha (III) com a coluna (a) com o valor registrado na interseção da linha (III) com a coluna (b).

[343] CF, art. 40, Lei n.º 10.887/2004 e Orientação Normativa da Secretaria de Previdência Social n.º 013, de 23/08/2004, art. 2º, III.

APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE LEGAL – Esse quadro destaca os itens e os valores que serão considerados para fins de apuração do limite máximo das despesas com pessoal, de acordo com a legislação em vigor.

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL (V) – Nessa linha, registrar o valor da RCL dos últimos doze meses, incluído o mês de referência. Esse valor deve ser obtido no Anexo III – Demonstrativo da Receita Corrente Líquida do RREO, elaborado e publicado pelo Poder Executivo de cada Ente da Federação.

% da DESPESA TOTAL COM PESSOAL – DTP sobre a RCL (VI) = (IV/V)*100 – Nessa linha, registrar o percentual dos últimos doze meses, incluído o mês de referência, da DTP sobre o valor da RCL, ou seja, o valor da linha (IV) dividido pelo valor da linha (V), multiplicado por 100 (cem).

LIMITE MÁXIMO (incisos I, II e III do art. 20 da LRF) – <%> – A informação <%> deverá ser substituída pelo número percentual do Poder ou órgão. Nessa linha, registrar o valor apurado pela aplicação do percentual correspondente ao limite máximo sobre a RCL, dos últimos doze meses, incluído o mês de referência. Este limite estabelece que a Despesa Total com Pessoal, em cada período de apuração e em cada Ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da RCL, a seguir discriminados[344]:

a) na esfera federal, 50% assim distribuídos:
   a) 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas da União;
   b) 6% (seis por cento) para o Judiciário;
   c) 40,9% (quarenta inteiros e nove décimos por cento) para o Executivo, destacando-se 3% (três por cento) para as despesas com pessoal do Poder Judiciário, do Ministério Público e da Defensoria Pública do Distrito Federal e dos Territórios, bem como despesas com pessoal da polícia civil, da polícia militar, do corpo de bombeiros militar e dos serviços de Saúde e Educação, custeados pelo Fundo Constitucional do Distrito Federal[345], repartidos de forma proporcional à média das despesas relativas a cada um, em percentual da Receita Corrente Líquida, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao exercício de 2000;
   d) 0,6% (seis décimos por cento) para o Ministério Público da União;

b) na esfera estadual, 60% assim distribuídos:
   a) 3% (três por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Estado;
   b) 6% (seis por cento) para o Judiciário;
   c) 49% (quarenta e nove por cento) para o Executivo;
   d) 2% (dois por cento) para o Ministério Público dos Estados;

c) na esfera municipal, 60% assim distribuídos:
   a) 6% (seis por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município, quando houver;

[344] LRF, art. 20.
[345] Lei nº 10.633/2002.

b) 54% (cinquenta e quatro por cento) para o Executivo.

O limite de 3% destacado do Poder Executivo Federal fica repartido da seguinte forma[346]:

a) 0,275% para o Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos Territórios;
b) 0,092% para o Ministério Público do Distrito Federal e dos Territórios;
c) 0,160% para o ex-Território de Roraima;
d) 0,273% para o ex-Território do Amapá;
e) 2,200% para o Distrito Federal.

Nos Poderes Legislativo e Judiciário de cada esfera, os limites serão repartidos entre seus órgãos, de forma proporcional à média das despesas com pessoal, em percentual da RCL, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao exercício de 2000.

LIMITE PRUDENCIAL (parágrafo único do art. 22 da LRF) – <%> – A informação <%> deverá ser substituída pelo número percentual do Poder ou órgão. Nessa linha, registrar o valor apurado pela aplicação do percentual do limite prudencial sobre a RCL até o quadrimestre do exercício de referência e dos últimos doze meses. Esse limite corresponde a 95% do limite máximo e refere-se ao percentual da RCL que restringe a despesa com pessoal.

Se a despesa total com pessoal exceder a esse limite, são vedados ao Poder ou órgão que houver incorrido no excesso:

a) concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão geral anual, sempre na mesma data e sem distinção de índices;
b) criação de cargo, emprego ou função;
c) alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;
d) provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;
e) contratação de hora extra.

Nota: – Na nota deverão constar, dentre outras informações, as medidas corretivas adotadas ou a adotar, se o ente ultrapassar qualquer dos limites[347]. Além disso, o ente deverá apresentar a Tabela 1.2, descrita adiante.

[346] Decreto nº 3.917/2001.
[347] LRF, art. 55, inciso II.

MODELO PARA DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL DETALHADA MENSALMENTE

O Demonstrativo da Despesa com Pessoal[348] é parte integrante do Relatório de Gestão Fiscal – RGF e visa à transparência da despesa com pessoal de cada um dos Poderes e órgãos com autonomia administrativa, orçamentária e financeira conferida na forma da Constituição, notadamente quanto à adequação aos limites de que trata a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF[349]. Para tal, o ente deve publicar o demonstrativo previsto na tabela 1. Todavia, a LRF estabelece que para a apuração da despesa com pessoal deve-se aplicar a base móvel, ou seja, a despesa total com pessoal será apurada somando-se a realizada no mês em referência com as dos onze imediatamente anteriores, adotando-se o regime de competência. Sendo assim, caso o poder ou órgão necessite detalhar o valor das despesas mensalmente de forma a aumentar o grau de transparência dos gastos com pessoal poderá fazê-lo conforme modelo abaixo incluído, exemplificativamente, nesta edição.

Tabela 1.1 - Demonstrativo da Despesa com Pessoal

<ENTE DA FEDERAÇÃO> - <IDENTIFICAÇÃO DO PODER>
<IDENTIFICAÇÃO DO ÓRGÃO, QUANDO O DEMONSTRATIVO FOR ESPECÍFICO DE UM ÓRGÃO>
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RGF - ANEXO I (LRF, art. 55, inciso I, alínea "a") — R$ 1,00

DESPESA COM PESSOAL	DESPESAS EXECUTADAS (Últimos 12 Meses)													
	LIQUIDADAS													INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (b)
	<MR–11>	<MR–10>	<MR–9>	<MR–8>	<MR–7>	<MR–6>	<MR–5>	<MR–4>	<MR–3>	<MR–2>	<MR–1>	<MR>	TOTAL (ÚLTIMOS 12 MESES) (a)	
DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I)														
Pessoal Ativo														
Pessoal Inativo e Pensionistas														
Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização (§ 1º do art. 18 da LRF)														
DESPESAS NÃO COMPUTADAS (§ 1º do art. 19 da LRF) (II)														
Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária														
Decorrentes de Decisão Judicial														
Despesas de Exercícios Anteriores														
Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados														
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (III) = (I - II)														
DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP (IV) = (III a + III b)														

APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE LEGAL	VALOR
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL (V)	
% do DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP sobre a RCL (VI) = (IV/V)*100	
LIMITE MÁXIMO (incisos I, II e III, art. 20 da LRF) - <%>	
LIMITE PRUDENCIAL (parágrafo único, art. 22 da LRF) - <%>	
FONTE:	

Nota: Durante o exercício, somente as despesas liquidadas são consideradas executadas. No encerramento do exercício, as despesas não liquidadas inscritas em restos a pagar não processados são também consideradas executadas. Dessa forma, para maior transparência, as despesas executadas estão segregadas em:

. a) Despesas liquidadas, consideradas aquelas em que houve a entrega do material ou serviço, nos termos do art. 63 da Lei 4.320/64;

. b) Despesas empenhadas mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar não processados, consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força do art.35, inciso II da Lei 4.320/64.

<MR> – Essa coluna identifica a Despesa com Pessoal liquidada no mês de referência. O mês correspondente deve ser apresentado no formato <mmm/aa>. Ex.: Abr/11.

<MR–1>, <MR–2>, <MR–3>... – Essas colunas identificam Despesa com Pessoal liquidada nos meses anteriores, isto é, mês de referência menos um mês, mês de referência menos dois meses, e assim por diante. Os meses anteriores correspondentes devem ser informados no formato <mmm/aa>. Ex.: considerando como mês de referência abril de 2011, **<MR–1>** será Mar/11, **<MR–2>** será Fev/11, **<MR–3>** será Jan/11, **<MR–4>** será Dez/10, e assim por diante.

[348] LRF, art. 55, inciso I, alínea "a".
[349] LRF, art. 20.

TOTAL (ÚLTIMOS 12 MESES) – Essa coluna identifica o somatório da coluna LIQUIDADA, representada pelas colunas <MR–11> a <MR>, isto é, os valores mensais acumulados.

MODELO PARA DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL DA DEFENSORIA PÚBLICA ESTADUAL

Tabela 1.2 – Demonstrativo da Despesa com Pessoal

< ENTE DA FEDERAÇÃO> – <IDENTIFICAÇÃO DO PODER>
<IDENTIFICAÇÃO DO ÓRGÃO>
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RGF – ANEXO I (LRF, art. 55, inciso I, alínea "a") R$ 1,00

DESPESA COM PESSOAL	DESPESAS EXECUTADAS (Últimos 12 Meses)	
	LIQUIDADAS (a)	INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (b)
DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I)		
Pessoal Ativo		
Pessoal Inativo e Pensionistas		
Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização (§ 1º do art. 18 da LRF)		
DESPESAS NÃO COMPUTADAS (§ 1º do art. 19 da LRF) (II)		
Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária		
Decorrentes de Decisão Judicial		
Despesas de Exercícios Anteriores		
Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados		
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (III) = (I – II)		
DESPESA TOTAL COM PESSOAL – DTP (IV) = (III a + III b)		

RETORNO AO LIMITE DA DESPESA COM PESSOAL

Se a Despesa Total com Pessoal, do Poder ou órgão, ultrapassar o limite máximo, sem prejuízo das medidas restritivas previstas, o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, as providências a seguir[350]:

a) redução em pelo menos vinte por cento das despesas com cargos em comissão e funções de confiança, podendo ser alcançado pela extinção de cargos e funções[351];
b) exoneração dos servidores não estáveis;
c) possibilidade de o servidor estável perder o cargo, desde que ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal, se as medidas adotadas anteriormente não forem suficientes para assegurar o cumprimento da determinação de eliminação do excedente.

Não alcançada a redução no prazo estabelecido, e enquanto perdurar o excesso, o ente não poderá:

a) receber transferências voluntárias;
b) obter garantia, direta ou indireta, de outro ente; e
c) contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.

As restrições citadas anteriormente aplicam-se imediatamente se a Despesa Total com Pessoal exceder o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato dos titulares de Poder ou órgão.

Caso o Poder ou órgão esteja com a despesa de pessoal acima do limite máximo, deverá apresentar, na nota de rodapé, a Tabela 1.3.

Tabela 1.3

TRAJETÓRIA DE RETORNO AO LIMITE DA DESPESA TOTAL COM PESSOAL								
<Exercício em que o ente excedeu o limite>			<Exercício do primeiro período seguinte>			<Exercício do segundo período seguinte>		
<Quadrimestre>			<Primeiro período seguinte>			<Segundo período seguinte>		
Limite Máximo	% DTP	% Excedente	Redutor mínimo de 1/3 do Excedente	Limite	% DTP	Redutor Residual	Limite	% DTP
(a)	(b)	(c) = (b-a)	(d) = (1/3*c)	(e) = (b-d)	(f)	(g) = (f-a)	(h) = (a)	(i)

Nota: DTP corresponde à Despesa Total com Pessoal.

TRAJETÓRIA DE RETORNO AO LIMITE DA DESPESA TOTAL COM PESSOAL – Título da tabela complementar que comporá a nota do Demonstrativo da Despesa com

[350] LRF, art. 23.

[351] Desde 9/5/2002, a eficácia da expressão "quanto pela redução dos valores a eles atribuídos", contida no art. 23, § 1º da LRF, está suspensa pelo Supremo Tribunal Federal porque previa a redução de vencimentos dos servidores, contrariando o princípio da irredutibilidade de salários previsto na Constituição.

Pessoal, caso o ente esteja acima do limite máximo. A Tabela 1.3 deverá ser demonstrada enquanto o ente estiver acima do limite máximo.

<Exercício em que o ente excedeu o limite> – A expressão <Exercício em que o ente excedeu o limite> deverá ser substituída pelo exercício correspondente no formato *aaaa*, que se refere ao ano com quatro dígitos. Essa coluna identifica o exercício em que o ente excedeu o limite máximo da despesa com pessoal.

<Quadrimestre> – A expressão <Quadrimestre> deverá ser substituída pelo quadrimestre correspondente, em que se ultrapassou o Limite Máximo: 1º Quadrimestre, 2º Quadrimestre ou 3º Quadrimestre. Essa coluna identifica, no quadrimestre correspondente, os percentuais do Limite Máximo, da Despesa Total com Pessoal – DTP e do Excedente.

Limite Máximo (a) – Essa coluna identifica o percentual do limite máximo previsto na LRF.

% DTP (b) – Essa coluna identifica o percentual da Despesa Total com Pessoal – DTP sobre a Receita Corrente Líquida apurado no quadrimestre em que se ultrapassou o limite máximo.

% Excedente (c) = (b-a) – Essa coluna identifica o percentual do excedente, representado pela diferença entre o percentual apurado e o limite máximo, ou seja, o valor da coluna (b) menos o valor da coluna (a).

<Exercício do primeiro período seguinte> – A expressão <Exercício do primeiro período seguinte> deverá ser substituída pelo exercício correspondente no formato *aaaa*, que se refere ao ano com quatro dígitos. Essa coluna identifica o exercício do período subseqüente ao quadrimestre em que o ente excedeu o limite máximo da despesa com pessoal.

<Primeiro período seguinte> – Essa expressão deverá ser substituída pelo primeiro período seguinte ao quadrimestre em que se ultrapassou o limite máximo: 1º Quadrimestre, 2º Quadrimestre ou 3º Quadrimestre. Essa coluna identifica os percentuais do redutor mínimo de 1/3 do excedente, do limite máximo e da Despesa Total com Pessoal – DTP do primeiro período seguinte.

Numa situação normal[352], o primeiro período seguinte coincidirá com o primeiro quadrimestre seguinte ao quadrimestre em que o Ente ultrapassou a DTP. Por exemplo: se o Ente ultrapassou o limite da DTP no 2º quadrimestre/2012, o Ente deverá reduzir no mínimo 1/3 do excedente no 3º quadrimestre/2012. Para melhor visualização do caso, ver Figura 6.

Na situação de crescimento baixo ou negativo do PIB[353], os prazos de retorno serão duplicados. Dessa forma, o primeiro período seguinte que o Ente deve reduzir no mínimo 1/3 do excedente corresponderá a dois quadrimestres seguintes. Por exemplo: se o Ente ultrapassou o limite da DTP no 2º quadrimestre/2012, e no período o IBGE divulgou que o crescimento do PIB nos últimos quatro trimestres ficou abaixo de 1%, o Ente deverá reduzir

[352] LRF, art. 23.
[353] LRF, art. 66.

no mínimo 1/3 do excedente no 1º quadrimestre/2013. Para melhor visualização do caso, ver Figura 8.

Redutor Mínimo de 1/3 do Excedente (d) = (1/3*c) – Essa coluna identifica o percentual do redutor mínimo de 1/3 do excedente, apurado no quadrimestre anterior, e que deverá ser observado no primeiro período seguinte.

Limite (e) = (b-d) – Essa coluna identifica o percentual do limite representado pela diferença entre o percentual da Despesa Total com Pessoal – DTP e o redutor mínimo de 1/3 do excedente, apurado no quadrimestre anterior, ou seja, o valor da coluna (b) menos o valor da coluna (d). Esse limite deve ser observado no primeiro período seguinte àquele em que se ultrapassou o limite máximo.

% DTP (f) – Essa coluna identifica o percentual da Despesa Total com Pessoal – DTP sobre a Receita Corrente Líquida, apurado no primeiro período seguinte àquele em que se ultrapassou o limite máximo.

<Exercício do segundo período seguinte> – A expressão <Exercício do segundo período seguinte> deverá ser substituída pelo exercício correspondente no formato *aaaa*, que se refere ao ano com quatro dígitos. Essa coluna identifica o exercício do segundo período subseqüente ao quadrimestre em que o ente excedeu o limite máximo da despesa com pessoal.

<Segundo período seguinte> – A expressão <Segundo período seguinte> deverá ser substituída pelo quadrimestre correspondente ao segundo período seguinte ao quadrimestre em que se ultrapassou o limite máximo: 1º Quadrimestre, 2º Quadrimestre ou 3º Quadrimestre. Essa coluna identifica os percentuais do redutor residual, do limite máximo e da Despesa Total com Pessoal – DTP do segundo quadrimestre seguinte.

Numa situação normal[354], o segundo período seguinte coincidirá com dois quadrimestres seguintes ao quadrimestre em que o Ente ultrapassou a DTP. Por exemplo: se o Ente ultrapassou o limite da DTP no 2º quadrimestre/2012, o Ente deverá retornar ao limite no 1º quadrimestre/2013. Para melhor visualização do caso, ver Figura 7.

Na situação de crescimento baixo ou negativo do PIB[355], os prazos de retorno serão duplicados. Dessa forma, o segundo período seguinte que o Ente deve retornar ao limite corresponderá a quatro quadrimestres seguintes. Por exemplo: se o Ente ultrapassou o limite da DTP no 2º quadrimestre/2012, e no período o IBGE divulgou que o crescimento do PIB nos últimos quatro trimestres ficou abaixo de 1%, o Ente deverá retornar a DTP ao limite no 3º quadrimestre/2013. Para melhor visualização do caso, ver Figura 9.

Redutor Residual (g) = (f-a) – Essa coluna identifica o percentual do redutor residual, representado pela diferença entre o percentual da Despesa Total com Pessoal – DTP apurado no primeiro período seguinte e o limite máximo, ou seja, o valor da coluna (f) menos o valor da coluna (a).

[354] LRF, art. 23.
[355] LRF, art. 66.

Limite (h) = (a) – Essa coluna identifica o percentual do limite que deve ser equivalente ao limite máximo, ou seja, ao valor da coluna (a). Esse limite deve ser observado no segundo período seguinte àquele em que o ente ultrapassou o limite máximo.

% DTP (i) – Essa coluna identifica o percentual da Despesa Total com Pessoal – DTP sobre a Receita Corrente Líquida, apurado no segundo período seguinte àquele em que o ente ultrapassou o limite máximo.

Para exemplificação da aplicação da Tabela 1.3, consideremos a seguinte situação hipotética do Poder Executivo de um Município:

No segundo quadrimestre de 2012
a) Limite máximo: 54%;
b) % da DTP: 57%.

Em complementação ao Demonstrativo da Despesa com Pessoal, o Poder Executivo do Município deverá elaborar uma tabela conforme a Figura 5.

TRAJETÓRIA DE RETORNO AO LIMITE DA DESPESA TOTAL COM PESSOAL		
2012		
2º Quadrimestre		
Limite Máximo (a)	% DTP (b)	% Excedente (c) = (b-a)
54%	57%	3%

Figura 5

No terceiro quadrimestre de 2012: % da DTP: 56,5%.

Em complementação ao Demonstrativo da Despesa com Pessoal, o Poder Executivo do Município deverá elaborar uma tabela conforme a Figura 6.

TRAJETÓRIA DE RETORNO AO LIMITE DA DESPESA TOTAL COM PESSOAL					
2012			2012		
2º Quadrimestre			3º Quadrimestre		
Limite Máximo (a)	% DTP (b)	% Excedente (c) = (b-a)	Redutor mínimo de 1/3 do Excedente (d) = (1/3*c)	Limite (e) = (b-d)	% DTP (f)
54%	57%	3%	1%	56%	56,5%

Figura 6

Nessa situação hipotética, o Município ultrapassou o limite máximo no 2º quadrimestre de 2012. O excedente verificado foi de 3% em relação ao limite máximo. De acordo com a LRF, no primeiro período seguinte àquele em que se ultrapassou o limite máximo, o Município deveria ter reduzido em pelo menos um terço do excedente. Assim, no exemplo, a DTP deveria ter sido reduzida para 56% da RCL. Como o Município não observou o limite, ficará sujeito às medidas restritivas mencionadas anteriormente;

No primeiro quadrimestre de 2013: % da DTP: 53%.

Em complementação ao Demonstrativo da Despesa com Pessoal, o Poder Executivo do Município deverá elaborar uma tabela conforme a Figura 7.

TRAJETÓRIA DE RETORNO AO LIMITE DA DESPESA TOTAL COM PESSOAL								
2012			2012			2013		
2º Quadrimestre			3º Quadrimestre			1º Quadrimestre		
Limite Máximo	% DTP	% Excedente	Redutor mínimo de 1/3 do Excedente	Limite	% DTP	Redutor Residual	Limite	% DTP
(a)	(b)	(c) = (b-a)	(d) = (1/3*c)	(e) = (b-d)	(f)	(g) = (f-a)	(h) = (a)	(i)
54%	57%	3%	1%	56%	56,5%	2,5%	54%	53%

Figura 7

Conforme determina a LRF, o excedente terá que ser eliminado nos dois períodos seguintes. Portanto, no segundo período seguinte àquele em que se ultrapassou o limite máximo, a despesa total com pessoal do Poder ou órgão deve obedecer ao limite máximo, ou seja, o excedente remanescente terá de ser reduzido, para o enquadramento da despesa no limite.

No caso de crescimento real baixo ou negativo do Produto Interno Bruto (PIB) por período igual ou superior a quatro trimestres, os prazos de retorno estabelecidos para a despesa total com pessoal (DTP) serão duplicados[356]. Ou seja, neste caso o percentual excedente da DTP terá de ser eliminado nos quatro quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no segundo. Dessa forma, o ente que esteja com a despesa com pessoal acima do limite máximo deverá apresentar, na nota de rodapé, a Trajetória de Retorno ao limite da DTP, conforme exemplo abaixo.

No segundo quadrimestre de 2013: % da DTP: 56,5%.

Em complementação ao Demonstrativo da Despesa com Pessoal, o Poder Executivo do Município deverá elaborar uma tabela conforme a Figura 8.

TRAJETÓRIA DE RETORNO AO LIMITE DA DESPESA TOTAL COM PESSOAL					
2012			2013		
2º Quadrimestre			2º Quadrimestre		
Limite Máximo	% DTP	% Excedente	Redutor mínimo de 1/3 do Excedente	Limite	% DTP
(a)	(b)	(c) = (b-a)	(d) = (1/3*c)	(e) = (b-d)	(f)
54%	57%	3%	1%	56%	56,5%

Figura 8

Deve-se observar que, como se está no caso de crescimento do PIB abaixo de 1%, o primeiro período seguinte, em que o Ente deverá reduzir o excedente do limite da DTP em pelo menos

[356] LRF, art. 66.

1/3, corresponderá aos dois quadrimestres seguintes à extrapolação do limite, ou seja, a verificação dessa redução se dará no 2º Quadrimestre/2013.

No primeiro quadrimestre de 2014: % da DTP: 53%.

Em complementação ao Demonstrativo da Despesa com Pessoal, o Poder Executivo do Município deverá elaborar uma tabela conforme a Figura 9. Como se está no caso de crescimento do PIB abaixo de 1%, o segundo período seguinte em que o Ente deverá retornar a DTP ao limite máximo estabelecido na LRF corresponderá a quatro quadrimestres subseqüentes.

TRAJETÓRIA DE RETORNO AO LIMITE DA DESPESA TOTAL COM PESSOAL								
2012			2013			2014		
2º Quadrimestre			2º Quadrimestre			1º Quadrimestre		
Limite Máximo	% DTP	% Excedente	Redutor mínimo de 1/3 do Excedente	Limite	% DTP	Redutor Residual	Limite	% DTP
(a)	(b)	(c) = (b-a)	(d) = (1/3*c)	(e) = (b-d)	(f)	(g) = (f-a)	(h) = (a)	(i)
54%	57%	3%	1%	56%	56,5%	2,5%	54%	53%

Figura 9

04.01.02 Particularidades

1.União

As remunerações e os subsídios dos servidores públicos dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário da União, das autarquias e fundações públicas federais, serão revistos anualmente, sempre na mesma data, na forma da Constituição Federal[357], sem distinção de índices, os quais são extensivos aos proventos da inatividade e às pensões.

Na revisão dos cálculos serão deduzidos os percentuais concedidos no exercício anterior, decorrentes de reorganização ou reestruturação de cargos e carreiras, criação e majoração de gratificações ou adicionais de todas as naturezas e espécies, adiantamentos ou qualquer outra vantagem inerente aos cargos ou empregos públicos.[358]

O Poder Executivo da União publicará quatro Demonstrativos de Despesa com Pessoal:

a) deduzidos os recursos da União para atendimento das despesas com pessoal no Distrito Federal e nos Estados do Amapá e Roraima;
b) evidenciando apenas os recursos da União para atendimento das despesas com pessoal no Distrito Federal;
c) evidenciando apenas os recursos da União para atendimento das despesas com pessoal no Estado do Amapá; e
d) evidenciando apenas os recursos da União para atendimento das despesas com pessoal no Estado de Roraima.

Nos demonstrativos que irão evidenciar os recursos da União para atendimento das despesas com pessoal no Distrito Federal e nos Estados do Amapá e Roraima, deverá ser identificada, abaixo do título do demonstrativo, a informação "RECURSOS DA UNIÃO PARA <ENTE>". A expressão <ENTE> deverá ser substituída pelo ente respectivo: Distrito Federal, Amapá ou Roraima.

2.Ministério Público da União

As despesas com pessoal do Ministério Público da União referem-se às despesas executadas no órgão 34000 – Ministério Público da União, excluindo-se as executadas na Unidade Orçamentária 34103 – Ministério Público do Distrito Federal e Territórios.

3.Distrito Federal e Estados do Amapá e de Roraima

No demonstrativo do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e de Roraima não será computada a Despesa com Pessoal realizada com recursos da União.[359]

As despesas custeadas com receitas do Fundo de Saúde instituído para os servidores da Polícia Militar e Corpo de Bombeiro do Distrito Federal, excetuadas as contribuições dos próprios servidores, estão a cargo da União[360].

[357] CF, art. 37, inciso X.
[358] Lei nº 10.331/2001.
[359] LRF, art. 19, § 1º, inciso V.

4.Municípios com População Inferior a 50.000 habitantes

É facultado aos Municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes optar por verificar os limites estabelecidos para as despesas com pessoal ao final do semestre, bem como divulgar semestralmente o RGF.[361]

A divulgação do relatório deverá ser realizada em até trinta dias após o encerramento do semestre. Esse prazo se encerra em 30 de julho, para o primeiro semestre, e em 30 de janeiro do ano subseqüente ao de referência, para o segundo semestre.

Se ultrapassados os limites relativos à Despesa Total com Pessoal, enquanto perdurar essa situação, o Município ficará sujeito aos mesmos prazos de verificação e de retorno ao limite definidos para os demais entes. Nessa situação, os Municípios deverão apresentar o RGF com o Demonstrativo da Despesa com Pessoal quadrimestralmente.

Caso o excesso seja verificado no primeiro semestre, por parte de municípios com menos de cinquenta mil habitantes, que tenham optado pela divulgação semestral, o prazo para recondução da despesa ao limite será contado a partir do quadrimestre iniciado imediatamente após o período de apuração do excesso.

Quadrimestres são os períodos pré-estabelecidos de janeiro a abril, maio a agosto e setembro a dezembro. Dessa forma, caso o excesso seja verificado no primeiro semestre, o município estará obrigado a publicar os demonstrativos quadrimestralmente a partir de agosto, término do 2º quadrimestre e a verificar o cumprimento dos limites quadrimestralmente a partir do 3º quadrimestre (setembro a dezembro), inclusive explicitando a trajetória de reenquadramento. Da mesma forma, caso o excesso seja verificado no segundo semestre, a recondução deverá ocorrer nos dois quadrimestres seguintes, quais sejam, janeiro a abril e maio a agosto do exercício seguinte.

5.Poder Legislativo

O pagamento de parcela indenizatória nas sessões extraordinárias do Poder Legislativo está vedado desde 15 de fevereiro de 2006[362]. A vedação aplica-se não só ao pagamento de senadores, deputados e vereadores, mas também a todos os servidores do Poder Legislativo de todos os entes da Federação. A parcela indenizatória não se confunde com o pagamento de horas-extras eventualmente realizadas no período da convocação extraordinária, a qual os servidores, possuem direito[363].

Assim, no demonstrativo do Poder Legislativo da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, não mais se aplica a dedução relativa à convocação extraordinária do

[360] Constituição Federal, art. 21, XIV.
[361] LRF, art. 63.
[362] Constituição, art. 57, § 7º, alterada pela EC nº 50, de 14 de fevereiro de 2006.
[363] Constituição, art. 7º, IX e XVI.

Congresso Nacional, das Assembleias Legislativas, da Câmara Legislativa ou das Câmaras Municipais, nos respectivos entes[364].

6.Poder Judiciário

As despesas executadas com Sentenças Judiciais de precatório em que as dotações orçamentárias e os créditos abertos são consignados diretamente ao Poder Judiciário, devido à competência atribuída constitucionalmente, serão divulgadas no demonstrativo abaixo tendo como norte o princípio da transparência preconizado pela LRF. No entanto, estas despesas não correspondem necessariamente a este Poder, mas a todos os órgãos da Administração Direta do Ente da Federação. Neste sentido, observando o princípio da transparência, serão demonstrados os gastos públicos com despesas de precatórios.

[364] LRF, art. 19, § 1º, III.

Tabela 1.3 – Demonstrativo da Despesa com Pessoal

< ENTE DA FEDERAÇÃO> –PODER JUDICIÁRIO
<IDENTIFICAÇÃO DO ÓRGÃO, QUANDO O DEMONSTRATIVO FOR ESPECÍFICO DE UM ÓRGÃO>
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RGF – ANEXO I (LRF, art. 55, inciso I, alínea "a") R$ 1,00

DESPESA COM PESSOAL	DESPESAS EXECUTADAS (Últimos 12 Meses)	
	LIQUIDADAS (a)	INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (b)
DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I)		
Pessoal Ativo		
Sentenças Judiciais Sem Precatório (do Próprio Órgão)		
Sentenças Judiciais com Precatório (do Próprio Órgão e de Outros da Administração Direta)		
Demais Despesas com Pessoal Ativo		
Pessoal Inativo e Pensionistas		
Sentenças Judiciais Sem Precatório (do Próprio Órgão)		
Sentenças Judiciais com Precatório (do Próprio Órgão e de Outros da Administração Direta)		
Demais Despesas com Pessoal Inativo e Pensionistas		
Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização (§ 1º do art. 18 da LRF)		
DESPESAS NÃO COMPUTADAS (§ 1º do art. 19 da LRF) (II)		
Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária		
Decorrentes de Decisão Judicial		
Despesas de Exercícios Anteriores		
Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados		
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (III) = (I – II)		
DESPESA TOTAL COM PESSOAL – DTP (IV) = (III a + III b)		

APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE LEGAL	VALOR
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL (V)	
% da DESPESA TOTAL COM PESSOAL – DTP sobre a RCL (VI) = (IV/V) * 100	
LIMITE MÁXIMO (incisos I, II e III do art.20 da LRF) – <%>	
LIMITE PRUDENCIAL (parágrafo único do art.22 da LRF) – <%>	

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Nota: Durante o exercício, somente as despesas liquidadas são consideradas executadas. No encerramento do exercício, as despesas não liquidadas inscritas em Restos a Pagar Não Processados são também consideradas executadas. Dessa forma, para maior transparência, as despesas executadas estão segregadas em:

a) Despesas liquidadas, consideradas aquelas em que houve a entrega do material ou serviço, nos termos do art. 63 da Lei nº 4.320/64;

b) Despesas empenhadas mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar Não Processados, consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força inciso II do art.35 da Lei nº 4.320/64.

Pessoal Ativo – Nessa linha, registrar o somatório os valores das despesas com pessoal ativo, dos últimos doze meses, incluído o mês de referência.

Sentenças Judiciais Sem Precatório (do Próprio Órgão) – Nessa linha, registrar os valores das despesas com sentenças judiciais sem precatório do próprio órgão, dos últimos doze meses, incluído o mês de referência. Estas despesas de sentenças judiciais não correspondem a precatórios, sendo pagas no âmbito de cada Poder ou Órgão a partir das demandas sentenciais dos servidores ativos. Estas lides representam obrigações de cumprimento imediato por força da decisão judicial.

Sentenças Judiciais Com Precatório (do Próprio Órgão e de Outros da Administração Direta) – Nessa linha, registrar os valores das despesas com sentenças judiciais com precatório do próprio órgão e de outros da Administração Direta, dos últimos doze meses, incluído o mês de referência.

Demais Despesas com Pessoal Ativo – Nessa linha, registrar os valores das despesas com pessoal ativo, dos últimos doze meses, incluído o mês de referência.

Pessoal Inativo e Pensionistas – Nessa linha, registrar o somatório os valores das despesas com pessoal inativo e pensionistas, dos últimos doze meses, incluído o quadrimestre de referência.

Sentenças Judiciais Sem Precatório (do Próprio Órgão) – Nessa linha, registrar os valores das despesas com sentenças judiciais sem precatório do próprio órgão, dos últimos doze meses, incluído o mês de referência. Estas despesas de sentenças judiciais não correspondem a precatórios, sendo pagas no âmbito de cada Poder ou Órgão a partir das demandas sentenciais de inativos ou pensionistas. Estas lides representam obrigações de cumprimento imediato por força da decisão judicial.

Sentenças Judiciais Com Precatório (do Próprio Órgão e de Outros da Administração Direta) – Nessa linha, registrar os valores das despesas com sentenças judiciais com precatório do próprio órgão e de outros da Administração Direta, dos últimos doze meses, incluído o mês de referência.

Demais Despesas com Pessoal Inativo e Pensionistas – Nessa linha, registrar os valores das despesas com pessoal inativo e pensionistas, dos últimos doze meses, incluído o quadrimestre de referência, bem como todos os benefícios tipicamente previdenciários, de caráter contributivo, definidos nas normas gerais de previdência, e as contribuições patronais ao RPPS, identificadas na execução do grupo de despesa 1 – Pessoal e Encargos Sociais, na modalidade de aplicação 91 – Aplicação Direta decorrente de Operações entre Órgãos, Fundos e Entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.

04.02.00 ANEXO II – DEMONSTRATIVO DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA – DCL

O Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida – DCL[365] compõe apenas o Relatório de Gestão Fiscal do Poder Executivo[366] e abrange todos os Poderes da União, dos Estados, Distrito Federal e dos Municípios.

O detalhamento, a forma e a metodologia de apuração da DCL[367] visam assegurar a transparência das obrigações contraídas pelos entes da Federação e verificar os limites de endividamento de que trata a legislação e outras informações relevantes.

A Dívida Consolidada – DC ou fundada corresponde ao montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras, inclusive as decorrentes de emissão de títulos do Ente da Federação, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito para amortização em prazo superior a 12 (doze) meses, dos precatórios judiciais emitidos a partir de 5 de maio de 2000 e não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos, e das operações de crédito, que, embora de prazo inferior a 12 (doze) meses, tenham constado como receitas no orçamento.[368]

A Dívida Consolidada não inclui as obrigações existentes entre as administrações diretas do Ente da Federação e seus respectivos fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes, ou entre essas entidades da administração indireta [369].

Para assegurar a transparência da gestão fiscal e a prevenção de riscos preconizados na LRF, são ainda evidenciados, neste demonstrativo, outros valores não incluídos no conceito de Dívida Consolidada, mas que causam impacto em sua situação econômico-financeira, tais como os precatórios anteriores a 05/05/2000 e as insuficiências financeiras.

Os valores do Regime Previdenciário deverão ser evidenciados, destacada e separadamente, neste Anexo, em parte específica que se refere ao Regime Previdenciário. Essa evidenciação é necessária em função da composição e das peculiaridades do patrimônio do RPPS.

Portanto, o Ente da Federação que paga aposentadorias, reformas e/ou pensões, e que tenha constituído ou não entidade para gerir o Regime Próprio de Previdência Social – RPPS deverá elaborar o Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida conforme o modelo da Tabela 2.

De acordo com o § 1º do art. 2º da Lei nº 9.717, de 27 de novembro de 1998, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios são responsáveis pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras relativas ao pagamento de benefícios previdenciários.

[365] LRF, art. 55, inciso I, alínea "b", e Resolução nº 40/2001, do SF, art. 1º, §1º, inciso V.
[366] LRF, art. 55, § 1º.
[367] LRF, art. 30, § 2º, e Resolução nº 40/2001, do SF, art. 1º, § 1º, inciso V.
[368] LRF, art 29, inciso I e §§ 2º e 3º; Resolução nº40/2001, do SF, art. 1º, §1º, inciso III.
[369] Resolução nº40/2001, do SF, art. 1º, §2º.

Considera-se, ainda, para fins da composição da Dívida Consolidada Previdenciária, o passivo atuarial existente até a data da cessação do último benefício de responsabilidade do ente federativo não repassado ao RGPS ou RPPS, cujos valores impactam nas disponibilidades do ente público. Neste caso, o passivo atuarial também deverá constar da Tabela 2.

No caso da existência de mais de um passivo atuarial, seja no RGPS ou no RPPS, relativo aos compromissos assumidos pela entidade, seja no Tesouro Nacional, relativo aos compromissos mantidos sob sua responsabilidade, todos deverão compor a Dívida Consolidada Previdenciária do respectivo ente responsável pelo pagamento dos benefícios, em demonstrativos próprios, conforme detalhado adiante nas particularidades de cada ente.

As obrigações do ente com o RPPS, decorrentes de contribuições patronais devidas e não repassadas ao regime, inclusive as do exercício de referência, que não tenham previsão para amortização até o final do exercício subseqüente, deverão compor a Dívida Consolidada para fins de limite e serão demonstradas na segunda parte deste demonstrativo, denominada *Detalhamento da Dívida Contratual*, no item *Parcelamento de Dívidas – De Contribuições Sociais – Previdenciárias*, quando for o caso de contrato de parcelamento, ou no item *Demais Dívidas* para os demais casos.

Para todos os fins, o conceito de endividamento utilizado na apuração dos respectivos limites, com base na Receita Corrente Líquida, deverá ser o da Dívida Consolidada Líquida.

O não cumprimento dos limites e a falta de medidas saneadoras, nos prazos e condições estabelecidos em lei, podem sujeitar o titular do Poder ou órgão às punições citadas no Capítulo PENALIDADES, constante do final desta publicação.

Os limites globais para o montante da Dívida Consolidada Líquida de Estados e Municípios, ao final do décimo quinto exercício financeiro, contado a partir do final de 2001, não poderão exceder a 2 vezes a Receita Corrente Líquida, no caso dos Estados e do Distrito Federal, e 1,2 vezes a Receita Corrente Líquida, no caso dos Municípios.[370]

No caso de desenquadramento, há duas regras de recondução aos limites, uma transitória e uma permanente:

a) A regra transitória se aplica para os estados, DF e municípios que estavam desenquadrados no final do exercício de 2001. A regra determina o retorno ao limite máximo em até 15 anos, à razão de 1/15 ao ano. Se o ente descumprir a trajetória, ficará vedada a realização de operação de crédito, inclusive ARO, exceto para o refinanciamento de dívida mobiliária[371]. Cabe durante a trajetória de ajuste o ente se enquadrar, ficando abaixo do limite máximo, ele passa a seguir a regra permanente[372].
b) A regra permanente se aplica para os entes que estavam enquadrados no final do exercício de 2001, mas que vierem a se desenquadrar a qualquer tempo, ou que estavam desenquadrados, conseguiram enquadrar-se, mas voltaram a se desenquadrar. A regra determina o retorno ao limite máximo em até 3 quadrimestres (1 ano), sendo

[370] Resolução nº 40, de 2001, do Senado Federal, art. 3º.
[371] Resolução n° 40, de 2001, do Senado Federal, art. 4°.
[372] Resolução n° 40, de 2001, do Senado Federal, art. 4°, IV, "b".

> 25% no 1º. Enquanto perdurar o excesso, ou se o limite for excedido no 1º quadrimestre do último ano de mandato, ficará vedada a realização de operação de crédito, inclusive ARO, exceto para o refinanciamento de dívida mobiliária. Vencido o prazo de retorno e enquanto perdurar o excesso, o ente ficará impossibilitado de receber transferências voluntárias.[373]

Em todas as situações acima descritas, torna-se obrigatória a obtenção de superávit primário para redução do excesso de endividamento, inclusive por meio de limitação de empenho.

Caberá ao Ministério da Fazenda, por intermédio da Secretaria do Tesouro Nacional, a divulgação da relação contendo o nome dos entes que ultrapassarem os limites da Dívida Consolidada Líquida[374].

As informações pertinentes devem guardar conformidade com o Anexo VI – Demonstrativo do Resultado Nominal, que compõe o Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

[373] LRF, art. 31, caput e §§ 1° a 3°.
[374] LRF, art. 32, § 4°.

04.02.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 2 – Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RGF – ANEXO II (LRF, art. 55, inciso I, alínea "b") R$ 1,00

DÍVIDA CONSOLIDADA	SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR	SALDO DO EXERCÍCIO DE <EXERCÍCIO>		
		Até o 1º Quadrimestre	Até o 2º Quadrimestre	Até o 3º Quadrimestre
DÍVIDA CONSOLIDADA – DC (I)				
Dívida Mobiliária				
Dívida Contratual				
Interna				
Externa				
Precatórios Posteriores a 05/05/2000 (Inclusive) – Vencidos e não Pagos				
Outras Dívidas				
DEDUÇÕES (II)[1]				
Disponibilidade de Caixa Bruta				
Demais Haveres Financeiros				
(–) Restos a Pagar Processados (Exceto Precatórios)				
DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA – DCL (III) = (I – II)				
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL				
% DA DC SOBRE A RCL (I/RCL)				
% DA DCL SOBRE A RCL (III/RCL)				
LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL – <%>				

DETALHAMENTO DA DÍVIDA CONTRATUAL				
DÍVIDA CONTRATUAL (IV = V + VI + VII + VIII)				
DÍVIDA DE PPP (V)				
PARCELAMENTO DE DÍVIDAS (VI)				
De Tributos				
De Contribuições Sociais				
Previdenciárias				
Demais Contribuições Sociais				
Do FGTS				
Com Instituição Não Financeira				
DÍVIDA COM INSTITUIÇÃO FINANCEIRA (VII)				
Interna				
Externa				
DEMAIS DÍVIDAS CONTRATUAIS (VIII)				

OUTROS VALORES NÃO INTEGRANTES DA DC				
PRECATÓRIOS ANTERIORES A 05/05/2000				
INSUFICIÊNCIA FINANCEIRA				
DEPÓSITOS				
RP NÃO-PROCESSADOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES				
ANTECIPAÇÕES DE RECEITA ORÇAMENTÁRIA – ARO				

(Continua)

(Continuação)

REGIME PREVIDENCIÁRIO				
DÍVIDA CONSOLIDADA PREVIDENCIÁRIA	SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR	SALDO DO EXERCÍCIO DE <EXERCÍCIO>		
		Até o 1º Quadrimestre	Até o 2º Quadrimestre	Até o 3º Quadrimestre
DÍVIDA CONSOLIDADA PREVIDENCIÁRIA (IX)				
Passivo Atuarial				
Outras Dívidas				
DEDUÇÕES (X)[1]				
Disponibilidade de Caixa Bruta				
Investimentos				
Demais Haveres Financeiros				
(–) Restos a Pagar Processados				
OBRIGAÇÕES NÃO INTEGRANTES DA DC				
DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA (VI) = (IV – V)				

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>
Nota:
[1] Se o saldo apurado for negativo, ou seja, se o total da Disponibilidade de Caixa Bruta somada aos os Demais Haveres Financeiros for menor que Restos a Pagar Processados, não deverá ser informado nessa linha, mas sim na linha da "Insuficiência Financeira", das Obrigações não integrantes da Dívida Consolidada – DC. Assim quando o cálculo de DEDUÇÕES (II) for negativo, colocar um "–" (traço) nessa linha.

DÍVIDA CONSOLIDADA – Esse quadro identifica a Dívida Consolidada do Ente da Federação segregada em mobiliária, contratual, precatórios posteriores a 05/05/2000 (inclusive) – vencidos e não pagos e demais dívidas. Também são demonstradas nesse quadro as deduções da Dívida Consolidada, a Dívida Consolidada Líquida – DCL e a apuração do cumprimento do limite imposto pelo Senado Federal para a DCL. Os valores da dívida previdenciária não deverão ser computados nesse quadro, mas registrados em quadro específico nesse demonstrativo

SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR – Essa coluna identifica os saldos do exercício anterior da Dívida Consolidada, das Deduções, da Dívida Consolidada Líquida, das Obrigações não integrantes da Dívida Consolidada e da Receita Corrente Líquida. Além disso, identifica o percentual da Dívida Consolidada sobre a Receita Corrente Líquida e o percentual da Dívida Consolidada Líquida sobre a Receita Corrente Líquida.

SALDO DO EXERCÍCIO DE <EXERCÍCIO> – A expressão <EXERCÍCIO> deverá ser substituída pelo exercício de referência, no formato *aaaa*. Essa coluna identifica os saldos do exercício de referência da Dívida Consolidada, das Deduções, da Dívida Consolidada Líquida, das Obrigações não integrantes da Dívida Consolidada e da Receita Corrente Líquida. Além disso, identifica o percentual da Dívida Consolidada sobre a Receita Corrente Líquida e o percentual da Dívida Consolidada Líquida sobre a Receita Corrente Líquida até o quadrimestre de referência.

Até o 1º Quadrimestre – Essa coluna identifica os saldos do exercício de referência da Dívida Consolidada, das Deduções, da Dívida Consolidada Líquida, das Obrigações não integrantes da Dívida Consolidada e da Receita Corrente Líquida. Além disso, identifica o percentual da Dívida Consolidada sobre a Receita Corrente Líquida e o percentual da Dívida Consolidada Líquida sobre a Receita Corrente Líquida até o 1º quadrimestre de referência.

Até o 2º Quadrimestre – Essa coluna identifica os saldos do exercício de referência da Dívida Consolidada, das Deduções, da Dívida Consolidada Líquida, das Obrigações não

integrantes da Dívida Consolidada e da Receita Corrente Líquida. Além disso, identifica o percentual da Dívida Consolidada sobre a Receita Corrente Líquida e o percentual da Dívida Consolidada Líquida sobre a Receita Corrente Líquida até o 2º quadrimestre de referência. Os valores dessa coluna deverão ser identificados somente a partir do 2º quadrimestre.

Até o 3º Quadrimestre – Essa coluna identifica os saldos do exercício de referência da Dívida Consolidada, das Deduções, da Dívida Consolidada Líquida, das Obrigações não integrantes da Dívida Consolidada e da Receita Corrente Líquida. Além disso, identifica o percentual da Dívida Consolidada sobre a Receita Corrente Líquida e o percentual da Dívida Consolidada Líquida sobre a Receita Corrente Líquida até o 3º quadrimestre de referência. Os valores dessa coluna deverão ser identificados somente no 3º quadrimestre.

DÍVIDA CONSOLIDADA – DC (I) – Nessa linha, registrar os saldos da Dívida Consolidada do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente.

Considera-se Dívida Consolidada, o montante total apurado sem duplicidade das obrigações financeiras, inclusive o total das dívidas mobiliária, contratual, dos precatórios judiciais posteriores a 05/05/2000 não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos, das operações de crédito que, embora de prazo inferior a doze meses, tenham constado como receitas no orçamento, dos parcelamentos de Tributos, de Contribuições Sociais, do FGTS, com instituição não financeira e outras dívidas.

O valor apresentado nessa linha deverá ser igual ao divulgado no Anexo VI – Demonstrativo do Resultado Nominal do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

Dívida Mobiliária – Nessa linha, registrar os saldos, do exercício anterior e do exercício de referência, até o quadrimestre correspondente, da dívida pública representada por títulos emitidos pela respectiva esfera de governo.

Dívida Contratual – Nessa linha, registrar os saldos, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos débitos de responsabilidade do Governo do respectivo ente, das dívidas realizadas a partir de empréstimos e financiamentos internos e externos, dos refinanciamentos de Estados e Municípios junto ao Governo Federal, além das obrigações financeiras e das operações de crédito assumidas em virtude de contratos de Parceria Público-Privada – PPP registradas no passivo patrimonial[375]. A Dívida Contratual corresponde ao montante total, apurado sem duplicidades, das obrigações financeiras do Ente da Federação, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito, para amortização em prazo superior a doze meses. Também compõem a Dívida Contratual as operações de crédito, que, embora de prazo inferior a 12 (doze) meses, tenham constado com receitas no orçamento.

Interna – Nessa linha, registrar o valor correspondente à parcela da dívida contratual assumida dentro do país, portanto, em regra, em moeda nacional.

[375] Portaria nº 614, de 21 de agosto de 2006, da STN

Externa – Nessa linha, registrar o valor correspondente à parcela da dívida contratual assumida no exterior, portanto, em regra, em moeda estrangeira.

Precatórios Posteriores a 05/05/2000 (Inclusive) – **Vencidos e não Pagos** – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos precatórios judiciais, emitidos a partir de 5 de maio de 2000, inclusive, e não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos.

Os precatórios emitidos a partir de 5 de maio de 2000, inclusive, devem ser pagos, portanto, até o dia 31 de dezembro do exercício em que foram incluídos no orçamento. Caso o pagamento não seja efetuado até essa data limite, o valor correspondente deverá constar dessa linha em todos os demonstrativos a serem publicados posteriormente a essa data até que o pagamento seja realizado.

Outras Dívidas – Nessa linha, registrar o montante dos saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, das dívidas que, pelas suas especificidades, não possam ser enquadradas em quaisquer das classificações descritas anteriormente (por exemplo: assunção de dívida que não decorra de contrato). Quando o valor dessa linha for superior a 10% do total da Dívida Consolidada deverá ser detalhado de acordo com a relevância de cada tipo de dívida.

Deverão ser considerados como parte integrante da Dívida Consolidada os valores provisionados no passivo para riscos fiscais que refletem substancial expectativa de exigibilidade futura. Essas provisões representam o reconhecimento de obrigações cujo valor ainda não está definitivamente determinado.

DEDUÇÕES (II)[1] – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos saldos da Disponibilidade de Caixa Bruta e dos Demais Haveres Financeiros, líquidos dos Restos a Pagar Processados. Se o saldo apurado for negativo, ou seja, se o total da disponibilidade de caixa bruta mais os Haveres Financeiros for menor que os Restos a Pagar Processados, não deverá ser informado nessa linha, mas sim, na linha Insuficiência Financeira, no item Outros Valores não Integrantes da Dívida Consolidada. Assim, quando o cálculo de DEDUÇÕES (II)[1] for negativo, colocar um "–" (traço) nessa linha.

Disponibilidade de Caixa Bruta – Nessa linha, registrar o valor bruto da disponibilidade de caixa, representada pelo somatório de Caixa, Bancos, Aplicações Financeiras e Outras Disponibilidades Financeiras.

O valor registrado nessa linha deverá ser igual ao divulgado no Anexo VI – Demonstrativo do Resultado Nominal do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

Demais Haveres Financeiros – Nessa linha, registrar o total dos saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos haveres financeiros, com exceção da disponibilidade de caixa bruta, a qual já foi registrada em linha específica. Serão registrados nessa linha, por exemplo, valores a receber líquidos e certos (devidamente

deduzidos das respectivas provisões para perdas prováveis reconhecidas nos balanços) como empréstimos, financiamentos e outros créditos a receber.

Para efeito de apuração da Dívida Consolidada Líquida, não serão considerados como haveres financeiros:

a) os créditos tributários reconhecidos segundo o princípio da competência, por meio de variações ativas;[376]
b) os valores inscritos em Dívida Ativa; e
c) outros valores que não representem créditos a receber, tais como Estoques e contas do Ativo Permanente.

Também não serão considerados como haveres financeiros os adiantamentos concedidos a fornecedores de bens e serviços. Exemplo: Adiantamentos concedidos a um fornecedor para entrega futura de bens adquiridos. Estes valores não são considerados haveres financeiros, pois corresponderão à entrada futura de bens ou valores, não podendo, portanto, comprometer o limite de endividamento.

O valor apresentado nessa linha deverá ser igual ao divulgado no Anexo VI – Demonstrativo do Resultado Nominal do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

(–) Restos a Pagar Processados (Exceto Precatórios) – Nessa linha, registrar o saldo dos restos a pagar processados inscritos no exercício de referência, dos restos a pagar processados de exercícios anteriores e dos restos a pagar não processados de exercícios anteriores que foram liquidados no exercício de referência, decorrentes da execução orçamentária da despesa, tais como: fornecedores, convênios a pagar, pessoal a pagar, encargos sociais a recolher, provisões diversas e débitos diversos a pagar. Não serão registrados nessa linha os valores referentes a Restos a Pagar de precatórios, uma vez que o total de precatórios vencidos e não pagos devem ser registrados em linha própria.

Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas[377].

Quanto aos restos a pagar processados, é importante ressaltar que são aqueles resultantes de despesas orçamentárias liquidadas e não pagas. A liquidação consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito[378].

Em termos gerais, durante o exercício serão registrados nessa linha os Restos a Pagar processados de exercícios anteriores. No entanto, as informações do 3º quadrimestre (ou 2º semestre) incluirão, além dos exercícios anteriores, os Restos a Pagar processados do exercício de referência.

[376] Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 4ª edição, Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários.
[377] Lei nº 4.320/64, art. 36.
[378] Lei nº 4.320/64, art. 63.

Outros valores que pertencem ao Passivo Financeiro, como os Restos a Pagar Não Processados, bem como aqueles que não decorrem da execução orçamentária da despesa, tais como Depósitos, Adiantamentos Recebidos e outros não deverão ser registrados nessa linha.

O valor registrado nessa linha deverá ser igual ao divulgado no Anexo VI – Demonstrativo do Resultado Nominal do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA (DCL) (III) = (I – II) – Nessa linha, registrar os valores do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, da diferença entre a Dívida Consolidada e as Deduções, ou seja, o valor da linha (I) menos o valor da linha (II).

Se no cálculo da linha DEDUÇÕES (II)[1] deste demonstrativo, o saldo apurado for negativo, ou seja, se o total do se o total da Disponibilidade de Caixa Bruta mais os Demais Haveres Financeiros for menor que os Restos a Pagar Processados, a Dívida Consolidada não terá deduções, ou seja, o valor da linha DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA (DCL) (III) = (I – II) será igual ao valor da linha DÍVIDA CONSOLIDADA – DC (I).

O valor registrado nessa linha deverá ser igual ao divulgado no Anexo VI – Demonstrativo do Resultado Nominal do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL[379] – Nessa linha, registrar o valor da Receita Corrente Líquida, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, que deve ser obtido do Anexo III – Demonstrativo da Receita Corrente Líquida do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, elaborado e publicado pelo Poder Executivo de cada Ente da Federação.

% da DC sobre a RCL (I/RCL) – Nessa linha, registrar os percentuais dos saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, da Dívida Consolidada sobre a Receita Corrente Líquida.

% da DCL sobre a RCL (III/RCL) – Nessa linha, registrar os percentuais dos saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, da Dívida Consolidada Líquida sobre a Receita Corrente Líquida.

LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL – <%> – A informação <%> deverá ser substituída pelo limite percentual para a DCL, estabelecido por Resolução do Senado Federal.

DETALHAMENTO DA DÍVIDA CONTRATUAL – Esse quadro identifica os detalhamentos da Dívida Consolidada Contratual, que podem ser classificados em DÍVIDA DE PPP, PARCELAMENTO DE DÍVIDAS, DÍVIDA COM INSTITUIÇÃO FINANCEIRA E DEMAIS DÍVIDAS CONTRATUAIS.

[379] LRF, art. 2º, inciso IV.

DÍVIDA CONTRATUAL (IV = V + VI + VII +VIII) – Nessa linha, registrar o somatório da dívida de PPP, Parcelamento de Dívidas, Dívida com Instituição Financeira e Demais Dívidas Contratuais. Deve-se observar que o valor dessa linha deve ser igual ao informado na linha "Dívida Contratual" no primeiro quadro.

DÍVIDA DE PPP (V) – Nessa linha, registrar o saldo líquido do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente do montante das obrigações financeiras e de realização de operações de crédito, assumidas em virtude de contrato de PPP, registradas no passivo patrimonial e demonstradas na linha Saldo Líquido de Passivos de PPP do Anexo XVII – Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas do Relatório Resumido de Execução Orçamentária.

O saldo líquido é calculado pelo somatório dos registros de obrigações não relacionadas à prestação de serviços; de obrigações assumidas em contrapartida ao registro no balanço do ente público de ativos da Sociedade de Propósito Específico (SPE) contratada; e de provisões de riscos assumidos pelo setor público em contratos de PPP; abatido das garantias concedidas por fundos ou empresas garantidoras, explicitadas no Relatório Resumido de Execução Orçamentária.

Cabe ressaltar que além do registro da operação de crédito em virtude do risco relevante assumido pelo parceiro público, que enseja o registro do ativo constituído e da dívida de igual valor, pode haver operação de crédito também quando o contrato indicar que o pagamento das contraprestações de PPP estiverem vinculadas ao fornecimento do bem. Assim, tais contraprestações vinculadas ao fornecimento do bem também se constitui dívida consolidada.

Dessa forma, risco alto, ativo constituído pela SPE e passivo de igual valor são integralmente registrados no ente público. Além da análise do risco, contraprestações vinculadas a ativos constituídos pela SPE também integram a dívida consolidada. Caso haja sobreposição de um passivo com o outro, prevalece o de maior valor, pelo princípio contábil da prudência.

PARCELAMENTOS DE DÍVIDAS (VI) – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente do valor atualizado dos parcelamentos de dívidas em prazo superior a doze meses.

De Tributos – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente do valor atualizado dos parcelamentos tributários firmados.

De Contribuições Sociais – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente do valor atualizado dos parcelamentos de contribuições sociais[380].

Previdenciárias – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente do valor atualizado dos parcelamentos

[380] O Decreto nº 6.922/2009 regulamenta o parcelamento de débitos dos Municípios relativos às contribuições sociais, instituído pelos arts. 96 a 103 da Lei nº 11.196/2005, com redação dada pela Lei nº 11.960/2009.

previdenciários firmados, ou seja, contribuições e valores que deveriam ter sido repassados ao regime previdenciário e foram negociados para pagamento em prazo superior a 12 meses.

Demais Contribuições Sociais – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente do valor atualizado de outros parcelamentos de contribuições sociais.

Do FGTS – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente do valor atualizado de parcelamentos do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço – FGTS.

Com Instituição Não Financeira – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente do valor atualizado dos parcelamentos de débitos com instituição não financeira que não se enquadrem nos anteriores (de Tributos, de Contribuições Sociais, do FGTS, Previdenciárias e Demais Contribuições Sociais), tais como empresas de energia elétrica, saneamento, dentre outras. Cabe ressaltar que o parcelamento de débitos com o RPPS ou INSS deverá ser registrado no item *Parcelamento de Dívidas – De Contribuições Sociais – Previdenciárias.*

O parcelamento de dívidas com instituições não-financeiras corresponde ao valor do somatório de contratos devidos, à data correspondente, de parcelamento de débitos previamente devidos e não pagos (exemplo: parcelamento de faturas não pagas de água ou energia elétrica).

DÍVIDA COM INSTITUIÇÃO FINANCEIRA (VII) – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente do valor atualizado dos saldos da dívida do ente público com instituições financeiras nacionais e estrangeiras.

Consideram-se instituições financeiras as pessoas jurídicas públicas ou privadas, que tenham como atividade principal ou acessória a coleta, intermediação ou aplicação de recursos financeiros próprios ou de terceiros, em moeda nacional ou estrangeira, e a custódia de valor de propriedade de terceiros[381].

Interna – Nessa linha, registrar o valor correspondente à parcela da dívida contratual assumida junto às instituições financeiras que atuam no país, em regra, em moeda nacional (exemplo: dívida junto ao Banco do Brasil, Caixa Econômica Federal, BNDES).

Externa – Nessa linha, registrar o valor correspondente à parcela da dívida contratual assumida junto às instituições financeiras no exterior, em regra, em moeda estrangeira (exemplo: dívida junto ao Banco Mundial, Banco Interamericano de Desenvolvimento).

DEMAIS DÍVIDAS CONTRATUAIS (VIII) – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, das demais dívidas contratuais internas e externas que não se enquadram nas linhas anteriores. Será registrado

[381] Lei nº 4.595, de 1964, art. 17.

nessa linha o valor correspondente ao somatório das dívidas decorrentes, por exemplo, da realização de operações de crédito contratuais (abertura de crédito, aquisição financiada de bens não derivadas de PPP, antecipações de receita, assunção, reconhecimento e confissão de dívidas, contrato de operação de crédito de prazo inferior a 12 meses cujos recursos tenham constado no orçamento, etc.).

Quando o valor dessa linha for superior a 10% do total da Dívida Contratual deverá ser detalhado de acordo com a relevância de cada tipo de dívida.

OUTROS VALORES NÃO INTEGRANTES DA DC – Esse quadro identifica valores relevantes que causam impacto na situação econômico-financeira do ente, embora não estejam consideradas no conceito da dívida consolidada, segundo os critérios estabelecidos na legislação vigente. Essas obrigações não deverão compor a Dívida Consolidada e, por conseguinte, a Dívida Consolidada Líquida.

PRECATÓRIOS ANTERIORES A 05/05/2000 – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos precatórios emitidos anteriormente a 05/05/2000[382] e ainda pendentes de pagamento, inclusive quando inscritos em restos a pagar processados.

INSUFICIÊNCIA FINANCEIRA – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente de eventual valor negativo da linha "DEDUÇÕES (II)¹".

DEPÓSITOS – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência, até o quadrimestre correspondente, dos depósitos pertencentes a terceiros e decorrentes de outras operações não originadas de execução orçamentária.

RP NÃO-PROCESSADOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES – Nessa linha, registrar o saldo do exercício anterior e do exercício de referência, até o quadrimestre correspondente, dos Restos a Pagar Não Processados de exercícios anteriores e do exercício de referência, decorrentes de obrigações com fornecedores de bens, materiais e serviços, pessoal a pagar e outros Restos a Pagar Não Processados.

Excetuam-se nessa linha as obrigações previdenciárias inscritas em restos a pagar, e demonstradas, neste anexo, separadamente.

ANTECIPAÇÕES DE RECEITA ORÇAMENTÁRIA – ARO – Nessa linha, registrar o saldo devedor apurado até o quadrimestre de referência das operações de crédito por antecipação da receita orçamentária.

DÍVIDA CONSOLIDADA PREVIDENCIÁRIA – Esse quadro identifica os valores que compõem o cálculo da Dívida Consolidada Líquida Previdenciária do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente.

[382] LRF, art. 30, § 7º, e Resolução nº 40/2001, do SF, art. 1º, inciso III.

DÍVIDA CONSOLIDADA PREVIDENCIÁRIA (IV) – Nessa linha, registrar os saldos da Dívida Consolidada Previdenciária que corresponde ao montante total apurado sem duplicidade das obrigações atuariais, nestas incluído o passivo atuarial e as demais dívidas integrantes da Dívida Consolidada do Regime Previdenciário.

Passivo Atuarial – Nessa linha, registrar o saldo do Passivo Atuarial (Provisão Matemática Previdenciária), que representa o total dos recursos necessários ao pagamento dos compromissos dos planos de benefícios, calculados atuarialmente em determinada data, em valor presente, conforme parecer atuarial mais recente. Dessa forma, o passivo atuarial representa as reservas matemáticas (provisões para benefícios concedidos e para benefícios a conceder), ajustadas pelas reservas a amortizar (por exemplo, cessão de direitos de royalties)[383].

Entende-se como compromissos líquidos a diferença entre as obrigações com os segurados (benefícios) e as obrigações dos agentes solidários responsáveis pelo plano (contribuições). Importante observar que o passivo atuarial sempre será constituído enquanto houver adesões ao RPPS ou enquanto se mantiverem as já existentes.

Além do Passivo Atuarial do RGPS ou do RPPS, todos os entes federados que possuem compromissos previdenciários, não repassados ao RPPS, deverão demonstrar o respectivo passivo atuarial correspondente a esses compromissos.

Outras Dívidas – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência no quadrimestre correspondente, das demais dívidas integrantes da Dívida Consolidada, não contempladas na rubrica Passivo Atuarial, como por exemplo os precatórios do RPPS emitidos após 5/5/2000. Quando o valor dessa linha for superior a 10% do total da Dívida Consolidada Previdenciária, deverá ser detalhado até o limite acima estabelecido, de acordo com a relevância de cada tipo de dívida.

DEDUÇÕES (V)[1] – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, da Disponibilidade de Caixa Bruta, dos Investimentos e dos Demais Haveres Financeiros, líquidos dos Restos a Pagar Processados do Regime Previdenciário. Se o saldo apurado for negativo, ou seja, se o total da Disponibilidade de Caixa Bruta, somada aos Investimentos e aos Demais Haveres Financeiros for menor que os Restos a Pagar Processados, não deverá ser informado nessa linha, mas sim na linha OBRIGAÇÕES NÃO INTEGRANTES DA DC. Assim, quando o cálculo de DEDUÇÕES (V)[1] for negativo, colocar um "–" (traço) nessa linha.

Disponibilidade de Caixa Bruta – Nessa linha, registrar o valor bruto da disponibilidade de caixa, representado pelo somatório de Caixa, Bancos e Outras Disponibilidades Financeiras do Regime Previdenciário. As aplicações financeiras do regime previdenciário não devem compor o total dessa linha, visto que são apresentadas de forma destacada na linha Investimentos, conforme disposto no Plano de Contas aplicado aos Regimes Próprios de Previdência dos Servidores[384].

[383] Portaria MPS nº 403, de 2008.
[384] Portaria MPS nº 95, de 2007.

Investimentos – Nessa linha, registrar o total dos valores aplicados pelo Regime Previdenciário para cobertura das obrigações previdenciárias, representado pelo subgrupo de contas Investimentos dos RPPS, constante do Plano de Contas Aplicado aos RPPS.

Demais Haveres Financeiros – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente dos haveres financeiros do Regime Previdenciário, com exceção da disponibilidade de caixa bruta e das aplicações financeiras, que já foram registradas em linhas específicas. Serão registrados nessa linha, por exemplo, valores a receber líquidos e certos (devidamente deduzidos das respectivas provisões para perdas prováveis reconhecidas nos balanços) como empréstimos, financiamentos e outros créditos a receber.

Não serão considerados como haveres financeiros, para efeito de apuração da Dívida Consolidada Líquida Previdenciária, os valores inscritos em Dívida Ativa e outros valores que não representem créditos a receber, tais como Estoques e contas do Ativo Permanente.

Também não serão considerados como haveres financeiros os adiantamentos concedidos a fornecedores de bens e serviços. Exemplo: Adiantamentos concedidos a um fornecedor para entrega futura de bens adquiridos. Estes valores não são considerados haveres financeiros, pois corresponderão à entrada futura de bens ou valores, não podendo, portanto, comprometer o limite de endividamento.

(–) Restos a Pagar Processados – Nessa linha, registrar o saldo dos restos a pagar processados inscritos no exercício de referência, dos restos a pagar processados de exercícios anteriores e dos restos a pagar não processados de exercícios anteriores que foram liquidados no exercício de referência, relativos ao Regime Previdenciário, decorrentes da execução orçamentária da despesa, tais como: fornecedores, convênios a pagar, pessoal a pagar, encargos sociais a recolher, provisões diversas e débitos diversos a pagar. Ressalte-se que os valores dos precatórios previdenciários emitidos após 5/5/2000 (inclusive) não deverão ser informados nessa linha, devendo constar na linha "Outras Dívidas" da Dívida Consolidada Previdenciária.

Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas[385].

Quanto aos restos a pagar processados, é importante ressaltar que são aqueles resultantes de despesas orçamentárias liquidadas e não pagas. A liquidação consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito[386].

Outros valores que pertencem ao Passivo Financeiro, como os Restos a Pagar Não Processados, bem como aqueles que não decorrem da execução orçamentária da despesa, tais como Depósitos, Adiantamentos Recebidos e outros não deverão ser registrados nessa linha.

[385] Lei nº 4.320/64, art. 36.
[386] Lei nº 4.320/64, art. 63.

OBRIGAÇÕES NÃO INTEGRANTES DA DC – Nessa linha, registrar o saldo das outras obrigações financeiras do Regime Previdenciário, que causam impacto em sua situação econômico-financeira, embora não estejam consideradas no conceito da dívida consolidada, segundo os critérios estabelecidos na legislação vigente. Essas obrigações não deverão compor a Dívida Consolidada e, por conseguinte, a Dívida Consolidada Líquida.

DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA (VI) = (IV – V) – Nessa linha, registrar os valores do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, da diferença entre a Dívida Consolidada Previdenciária e as respectivas Deduções, ou seja, o valor da linha (IV) menos o valor da linha (V).

Se no cálculo da linha DEDUÇÕES (V)[1] saldo apurado for negativo, ou seja, se o total da Disponibilidade de Caixa Bruta, somada aos Investimentos e aos Demais Haveres Financeiros for menor que os Restos a Pagar Processados, não deverá ser informado nessa linha, mas sim na linha OBRIGAÇÕES NÃO INTEGRANTES DA DC do Regime Previdenciário. Neste caso, a Dívida Consolidada não terá deduções, ou seja, o valor da DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA será igual ao valor da DÍVIDA CONSOLIDADA PREVIDENCIÁRIA.

[1] – Chamada constante do modelo do demonstrativo com a finalidade de esclarecer sobre o saldo negativo.

Nota: – Na nota, deverão constar, dentre outras informações, as medidas corretivas adotadas ou a adotar, se o ente ultrapassar quaisquer dos limites[387].

[387] LRF, art. 55, inciso II.

RETORNO AO LIMITE DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA

No caso dos entes que estavam enquadrados no final de 2001 (regra permanente), se a Dívida Consolidada Líquida do ente da Federação ultrapassar o limite máximo, sem prejuízo das medidas restritivas previstas, deverá ser a ele reconduzida até o término dos três subseqüentes, reduzindo o excedente em pelo menos 25% (vinte e cinco por cento) no primeiro[388].

Enquanto perdurar o excesso, o ente que nele houver incorrido[389]:

a) fica proibido de realizar operação de crédito interna ou externa, inclusive por antecipação de receita, ressalvado o refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária;
b) deverá obter resultado primário necessário à recondução da dívida ao limite, promovendo, entre outras medidas, limitação de empenho, na forma do art. 9º da LRF.

As restrições citadas anteriormente aplicam-se imediatamente se o montante da dívida exceder o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato do Chefe do Poder Executivo[390].

Vencido o prazo para retorno da dívida ao limite, e enquanto perdurar o excesso, o ente ficará também impedido de receber transferências voluntárias da União ou do Estado[391].

Caso o Poder Executivo esteja com a dívida consolidada líquida acima do limite máximo, deverá apresentar, na nota de rodapé, a Tabela 2.1.

Tabela 2.1

TRAJETÓRIA DE RETORNO AO LIMITE DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA											
<Exercício em que o ente excedeu o limite>			<Exercício do primeiro período seguinte>			<Exercício do segundo período seguinte>			<Exercício do terceiro período seguinte>		
<Quadrimestre>			<Primeiro período seguinte>			<Segundo período seguinte>			<Terceiro período seguinte>		
Limite Máxímo	% DCL	% Excedente	Redutor mínimo de 25% do Excedente	Limite	% DCL	Redutor Residual	Limite	% DCL	Redutor Residual	Limite	% DCL
(a)	(b)	(c) = (b-a)	(d) = (0,25*c)	(e) = (b-d)	(f)	(g) = (f-a)	(h) = (e)	(i)	(j) = (i-a)	(k) = (a)	(l)

Cabe ressaltar que os pontos de controle da trajetória de retorno da DCL ao limite correspondem aos primeiro, segundo e terceiro períodos seguintes ao quadrimestre em que o Ente ultrapassou o respectivo limite. Assim, o limite do primeiro período seguinte será 25% a menos do percentual da DCL alcançado no quadrimestre. Considerando que a LRF estabelece que o excedente terá que ser reduzido em pelo menos 25% no primeiro período, o limite no segundo período seguinte será também o mesmo limite do primeiro período seguinte. O limite do terceiro período seguinte será equivalente ao limite máximo estabelecido pelo Senado Federal, considerando que este é o prazo final dado pela LRF para o retorno da DCL ao limite.

[388] LRF, art. 31.
[389] LRF, art. 31, §1º.
[390] LRF, art. 31, §3º.
[391] LRF, art. 31, §2º.

TRAJETÓRIA DE RETORNO AO LIMITE DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA – Título da tabela complementar que comporá a nota do Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida, caso o ente esteja acima do limite máximo e não se enquadre na regra transitória (para informações sobre a regra transitória, ver Tabela 2.3). A Tabela 2.1 deverá ser demonstrada enquanto o ente estiver acima do limite máximo estabelecido pelo Senado Federal.

<Exercício em que o ente excedeu o limite> – A expressão <Exercício em que o ente excedeu o limite> deverá ser substituída pelo exercício correspondente no formato *aaaa*, que se refere ao ano com quatro dígitos. Essa coluna identifica o exercício em que o ente excedeu o limite máximo da dívida consolidada líquida.

<Quadrimestre> – A expressão <Quadrimestre> deverá ser substituída pelo quadrimestre correspondente, em que se ultrapassou o Limite Máximo: 1º Quadrimestre, 2º Quadrimestre ou 3º Quadrimestre. Essa coluna identifica, no quadrimestre correspondente, os percentuais do Limite Máximo, da Dívida Consolidada Líquida – DCL e do Excedente.

Limite Máximo (a) – Essa coluna identifica o percentual do limite máximo previsto na LRF.

% DCL (b) – Essa coluna identifica o percentual da Dívida Consolidada Líquida – DCL sobre a Receita Corrente Líquida apurado no quadrimestre em que se ultrapassou o limite máximo.

% Excedente (c) = (b-a) – Essa coluna identifica o percentual do excedente, representado pela diferença entre o percentual apurado e o limite máximo, ou seja, o valor da coluna (b) menos o valor da coluna (a).

<Exercício do primeiro período seguinte> – A expressão <Exercício do primeiro período seguinte> deverá ser substituída pelo exercício correspondente no formato *aaaa*, que se refere ao ano com quatro dígitos. Essa coluna identifica o exercício do período subseqüente ao quadrimestre em que o ente excedeu o limite máximo da dívida consolidada líquida.

<Primeiro período seguinte> – Essa expressão deverá ser substituída pelo primeiro período seguinte ao quadrimestre em que se ultrapassou o limite máximo: 1º Quadrimestre, 2º Quadrimestre ou 3º Quadrimestre. Essa coluna identifica os percentuais do redutor mínimo de 25% do excedente, do limite máximo e da Dívida Consolidada Líquida – DCL do primeiro período seguinte.

Numa situação normal[392], o primeiro período seguinte coincidirá com o primeiro quadrimestre seguinte ao quadrimestre em que o Ente ultrapassou a DCL. Por exemplo: se o Ente ultrapassou o limite da DCL no 2º quadrimestre/2012, o Ente deverá reduzir no mínimo 25% do excedente no 3º quadrimestre/2012. Para melhor visualização do caso, ver Figura 2.

[392] LRF, art. 31.

Na situação de crescimento baixo ou negativo do PIB[393], os prazos de retorno serão duplicados. Dessa forma, o primeiro período seguinte que o Ente deve reduzir no mínimo 25% do excedente corresponderá a dois quadrimestres seguintes. Por exemplo: se o Ente ultrapassou o limite da DCL no 2º quadrimestre/2012, e no período o IBGE divulgou que o crescimento do PIB nos últimos quatro trimestres ficou abaixo de 1%, o Ente deverá reduzir no mínimo 25% do excedente no 2º quadrimestre/2013. Para melhor visualização do caso, ver Figura 5.

Redutor Mínimo de 25% do Excedente (d) = (0,25*c) – Essa coluna identifica o percentual do redutor mínimo de 25% do excedente, apurado no quadrimestre anterior, e que deverá ser observado no primeiro período seguinte.

Limite (e) = (b-d) – Essa coluna identifica o percentual do limite representado pela diferença entre o percentual da Dívida Consolidada Líquida – DCL e o redutor mínimo de 25% do excedente, apurado no quadrimestre anterior, ou seja, o valor da coluna (b) menos o valor da coluna (d). Esse limite deve ser observado no primeiro período seguinte àquele em que se ultrapassou o limite máximo.

% DCL (f) – Essa coluna identifica o percentual da Dívida Consolidada Líquida – DCL sobre a Receita Corrente Líquida, apurado no primeiro período seguinte àquele em que se ultrapassou o limite máximo.

<Exercício do segundo período seguinte> – A expressão <Exercício do segundo período seguinte> deverá ser substituída pelo exercício correspondente no formato *aaaa*, que se refere ao ano com quatro dígitos. Essa coluna identifica o exercício do segundo período subseqüente ao quadrimestre em que o ente excedeu o limite máximo da dívida consolidada líquida.

<Segundo período seguinte> – A expressão <Segundo período seguinte> deverá ser substituída pelo segundo quadrimestre seguinte ao quadrimestre em que se ultrapassou o limite máximo: 1º Quadrimestre, 2º Quadrimestre ou 3º Quadrimestre. Essa coluna identifica os percentuais da Dívida Consolidada Líquida – DCL do segundo período seguinte.

Numa situação normal[394], o segundo período seguinte coincidirá com dois quadrimestres seguintes ao quadrimestre em que o Ente ultrapassou a DCL. Por exemplo: se o Ente ultrapassou o limite da DCL no 2º quadrimestre/2012, o Ente deverá retornar ao limite no 1º quadrimestre/2013. Para melhor visualização do caso, ver Figura 3.

Na situação de crescimento baixo ou negativo do PIB[395], os prazos de retorno serão duplicados. Dessa forma, o segundo período seguinte que o Ente deve retornar ao limite corresponderá a quatro quadrimestres seguintes. Por exemplo: se o Ente ultrapassou o limite da DCL no 2º quadrimestre/2012, e no período o IBGE divulgou que o crescimento do PIB nos últimos quatro trimestres ficou abaixo de 1%, o Ente deverá retornar a DCL ao limite no 3º quadrimestre/2013. Para melhor visualização do caso, ver Figura 6.

[393] LRF, art. 66.
[394] LRF, art. 31.
[395] LRF, art. 66.

Redutor Residual (g) = (f-a) – Essa coluna identifica o percentual do redutor residual, representado pela diferença entre o percentual da Dívida Consolidada Líquida – DCL apurado no quadrimestre anterior e o limite máximo, ou seja, o valor da coluna (f) menos o valor da coluna (a).

Limite (h) = (e) – Essa coluna identifica o percentual do limite que deve ser equivalente ao limite para o primeiro período seguinte, ou seja, ao valor da coluna (e). Esse limite deve ser observado no segundo período seguinte àquele em que o ente ultrapassou o limite máximo.

% DCL (i) – Essa coluna identifica o percentual da Dívida Consolidada Líquida – DCL sobre a Receita Corrente Líquida, apurado no segundo período seguinte àquele em que o ente ultrapassou o limite máximo.

<Exercício do terceiro período seguinte> – A expressão <Exercício do terceiro período seguinte> deverá ser substituída pelo exercício correspondente no formato *aaaa,* que se refere ao ano com quatro dígitos. Essa coluna identifica o exercício do terceiro período subseqüente ao quadrimestre em que o ente excedeu o limite máximo da dívida consolidada líquida.

<Terceiro período seguinte> – A expressão <Terceiro período seguinte> deverá ser substituída pelo terceiro quadrimestre seguinte ao quadrimestre em que se ultrapassou o limite máximo: 1º Quadrimestre, 2º Quadrimestre ou 3º Quadrimestre. Essa coluna identifica os percentuais da Dívida Consolidada Líquida – DCL do terceiro período seguinte.

Numa situação normal[396], o terceiro período seguinte coincidirá com três quadrimestres seguintes ao quadrimestre em que o Ente ultrapassou a DCL. Por exemplo: se o Ente ultrapassou o limite da DCL no 2º quadrimestre/2012, o Ente deverá retornar ao limite no 2º quadrimestre/2013. Para melhor visualização do caso, ver Figura 4.

Na situação de crescimento baixo ou negativo do PIB[397], os prazos de retorno serão duplicados. Dessa forma, o terceiro período seguinte que o Ente deve retornar ao limite corresponderá a seis quadrimestres seguintes. Por exemplo: se o Ente ultrapassou o limite da DCL no 2º quadrimestre/2012, e no período o IBGE divulgou que o crescimento do PIB nos últimos quatro trimestres ficou abaixo de 1%, o Ente deverá retornar a DCL ao limite no 2º quadrimestre/2014. Para melhor visualização do caso, ver Figura 7.

Redutor Residual (g) = (f-a) – Essa coluna identifica o percentual do redutor residual, representado pela diferença entre o percentual da Dívida Consolidada Líquida – DCL apurado no quadrimestre anterior e o limite máximo, ou seja, o valor da coluna (f) menos o valor da coluna (a).

Limite (h) = (a) – Essa coluna identifica o percentual do limite que deve ser equivalente ao limite máximo, ou seja, ao valor da coluna (a). Esse limite deve ser observado no terceiro período seguinte àquele em que o ente ultrapassou o limite máximo.

[396] LRF, art. 31.
[397] LRF, art. 66.

% DCL (i) – Essa coluna identifica o percentual da Dívida Consolidada Líquida – DCL sobre a Receita Corrente Líquida, apurado no terceiro período seguinte àquele em que o ente ultrapassou o limite máximo.

Para exemplificação da aplicação da Tabela 2.1, consideremos a seguinte situação hipotética de um Município:

No 2º quadrimestre de 2012:

c) Limite máximo: 120%;
d) % do DCL: 160%.

Em complementação ao Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida, o Poder Executivo do Município deverá elaborar uma tabela conforme a Figura 1. Como ficou acima do limite máximo, o Município fica impedido de realizar operações de crédito, devendo obter superávit primário necessário para trazer a DCL ao limite.

TRAJETÓRIA DE RETORNO AO LIMITE DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA		
2012		
2º Quadrimestre		
Limite Máximo (a)	% DCL (b)	% Excedente (c) = (b-a)
120%	160%	40%

Figura 1

No 3º quadrimestre de 2012: % do DCL: 155%.

Em complementação ao Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida, o Poder Executivo do Município deverá elaborar uma tabela conforme a Figura 2.

TRAJETÓRIA DE RETORNO AO LIMITE DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA					
2012			2012		
2º Quadrimestre			3º Quadrimestre		
Limite Máximo (a)	% DCL (b)	% Excedente (c) = (b-a)	Redutor mínimo de 25% do Excedente (d) = (0,25*c)	Limite (e) = (b-d)	% DCL (f)
120%	160%	40%	10%	150%	155%

Figura 2

Nessa situação hipotética, o Município ultrapassou o limite máximo no 3º quadrimestre de 2012. O excedente verificado foi de 5% em relação ao limite máximo. De acordo com a LRF, no primeiro período seguinte àquele em que se ultrapassou o limite máximo, o Município deveria ter reduzido o excedente em pelo menos 25%. Assim, no exemplo, a DCL deveria ter sido reduzida para 150% da RCL. Como o Município não observou o prazo intermediário de retorno da dívida ao limite, ficará também impedido de receber transferências voluntárias da União ou do Estado.

No 1º quadrimestre de 2013: % do DCL: 140

Em complementação ao Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida, o Poder Executivo do Município deverá elaborar uma tabela conforme a Figura 3. Ressalte-se que a LRF estabeleceu que o excedente da DCL deverá ser reduzido em pelo menos 25% no primeiro período seguinte. Dessa forma, o limite para o segundo período seguinte, no caso 1º quadrimestre/2013, não poderá ultrapassar 75% do excedente.

TRAJETÓRIA DE RETORNO AO LIMITE DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA								
2012			2012			2013		
2º Quadrimestre			3º Quadrimestre			1º Quadrimestre		
Limite Máximo	% DCL	% Excedente	Redutor mínimo de 25% do Excedente	Limite	% DCL	Redutor Residual	Limite	% DCL
(a)	(b)	(c) = (b-a)	(d) = (0,25*c)	(e) = (b-d)	(f)	(g) = (f-a)	(h) = (e)	(g)
120%	160%	40%	10%	150%	155%	35%	150%	140%

Figura 3

No 2º quadrimestre de 2013: % da DCL: 118%.

Em complementação ao Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida, o Poder Executivo do Município deverá elaborar uma tabela conforme a Figura 4.

TRAJETÓRIA DE RETORNO AO LIMITE DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA											
2012			2012			2013			2013		
2º Quadrimestre			3º Quadrimestre			1º Quadrimestre			2º Quadrimestre		
Limite Máximo	% DCL	% Excedente	Redutor mínimo de 25% do Excedente	Limite	% DCL	Redutor Residual	Limite	% DCL	Redutor Residual	Limite	% DCL
(a)	(b)	(c) = (b-a)	(d) = (0,25*c)	(e) = (b-d)	(f)	(g) = (f-a)	(h) = (e)	(i)	(j) = (i-a)	(k) = (a)	(l)
120%	160%	40%	10%	150%	155%	35%	150%	140%	20%	120%	118%

Figura 4

Conforme determina a LRF, o excedente terá que ser eliminado nos três quadrimestres seguintes. Portanto, no terceiro quadrimestre seguinte àquele em que se ultrapassou o limite máximo, a dívida consolidada líquida do ente deve obedecer ao limite máximo, ou seja, o excedente remanescente terá de ser reduzido, para o enquadramento da dívida no limite.

No caso de crescimento real baixo ou negativo do Produto Interno Bruto (PIB) por período igual ou superior a quatro trimestres, os prazos de retorno estabelecidos para a dívida consolidada líquida serão duplicados[398]. Ou seja, neste caso a DCL deverá ser reconduzida ao limite máximo até o término dos seis subseqüentes, reduzindo o excedente em pelo menos 25% (vinte e cinco por cento) no segundo. Dessa forma, o ente que esteja com a dívida consolidada líquida acima do limite máximo deverá apresentar, na nota de rodapé, a Trajetória de Retorno ao limite da DCL, conforme exemplo abaixo.

No 1º quadrimestre de 2013: % da DCL: 155%.

[398] LRF, art. 66.

Em complementação ao Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida, o Poder Executivo do Município deverá elaborar uma tabela conforme a Figura 5. Deve-se observar que, como se está no caso de crescimento do PIB abaixo de 1%, o primeiro período seguinte, considerado para verificar a redução mínima de 25% do excedente da DCL em relação ao limite, abrange dois quadrimestres (3º Quadrimestre/2012 e 1º Quadrimestre/2013).

TRAJETÓRIA DE RETORNO AO LIMITE DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA					
2012			2013		
2º Quadrimestre			1º Quadrimestre		
Limite Máximo (a)	% DCL (b)	% Excedente (c) = (b-a)	Redutor mínimo de 25% do Excedente (d) = (0,25*c)	Limite (e) = (b-d)	% DCL (f)
120%	160%	40%	10%	150%	155%

Figura 5

No 3º quadrimestre de 2013: % da DCL: 118%.

Em complementação ao Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida, o Poder Executivo do Município deverá elaborar uma tabela conforme a Figura 6. Deve-se observar que o limite que o Ente deve obedecer é o mesmo relativo ao primeiro período seguinte (1º Quadrimestre/2013).

TRAJETÓRIA DE RETORNO AO LIMITE DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA								
2012			2013			2013		
2º Quadrimestre			1º Quadrimestre			3º Quadrimestre		
Limite Máximo (a)	% DCL (b)	% Excedente (c) = (b-a)	Redutor mínimo de 25% do Excedente (d) = (0,25*c)	Limite (e) = (b-d)	% DCL (f)	Redutor Residual (g) = (f-a)	Limite (h) = (e)	% DCL (g)
120%	160%	40%	10%	150%	155%	35%	150%	140%

Figura 6

No 2º quadrimestre de 2014: % da DCL: 118%.

Em complementação ao Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida, o Poder Executivo do Município deverá elaborar uma tabela conforme a Figura 7. Como se está no caso de crescimento do PIB abaixo de 1%, o Ente deve retornar a DCL ao limite máximo estipulado pelo Senado Federal no prazo de seis quadrimestres subseqüentes (2º Quadrimestre/2014).

TRAJETÓRIA DE RETORNO AO LIMITE DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA											
2012			2013			2013			2014		
2º Quadrimestre			1º Quadrimestre			3º Quadrimestre			2º Quadrimestre		
Limite Máximo (a)	% DCL (b)	% Excedente (c) = (b-a)	Redutor mínimo de 25% do Excedente (d) = (0,25*c)	Limite (e) = (b-d)	% DCL (f)	Redutor Residual (g) = (f-a)	Limite (h) = (e)	% DCL (i)	Redutor Residual (j) = (i-a)	Limite (k) = (a)	% DCL (l)
120%	160%	40%	10%	150%	155%	35%	150%	140%	20%	120%	118%

Figura 7

04.02.02 Particularidades

1.União

O Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida abrange a dívida dos Poderes Legislativo, Judiciário e Executivo da União.

A União, por apresentar várias particularidades no demonstrativo, deverá adotar o modelo proposto na Tabela 2.2 acompanhado de três tabelas demonstrando separadamente as dívidas dos regimes previdenciários sob sua responsabilidade, ou seja, deverá apresentar o cálculo da dívida consolidada líquida do Regime Geral de Previdência Social, do Regime Próprio de Previdência Social – Pessoal Civil e do Regime Próprio de Previdência Social – Pessoal Militar, recorrendo às instruções da parte geral deste capítulo, para as rubricas cujas instruções de preenchimento não estejam detalhadas neste tópico de particularidades.

Tabela 2.2 – Detalhamento do Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida – União

UNIÃO
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RGF – ANEXO II (LRF, art. 55, inciso I, alínea "b") R$ milhares

CÁLCULO DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA	SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR	SALDO DO EXERCÍCIO DE <EXERCÍCIO>		
		Até o 1º Quadrimestre	Até o 2º Quadrimestre	Até o 3º Quadrimestre
DÍVIDA CONSOLIDADA – DC (I)				
Dívida Mobiliária				
Dívida Mobiliária do TN Interna (em mercado)				
(–) Aplicações em Títulos Públicos				
Dívida Mobiliária do TN Interna (em carteira BCB)				
Dívida Securitizada				
Dívida Mobiliária Externa				
Operações de Equalização Cambial - Relacionamento TN/ BCB (Lei nº 11.803/08)				
Dívida Contratual				
Dívida Contratual de PPP				
Demais Dívidas Contratuais				
Precatórios posteriores a 05/05/2000 (inclusive)				
Dívida Assumida pela União (Lei nº 8.727/1993)				
Outras Dívidas				
DEDUÇÕES (II)				
Ativo Disponível				
Depósitos do TN no BCB				
Depósitos à Vista				
Arrecadação a Recolher				
Haveres Financeiros				
Aplicações Financeiras				
Disponibilidades do FAT				
Aplicações de Fundos Diversos Junto ao Setor Privado				
Recursos da Reserva Monetária				
Renegociação de Dívidas de Entes da Federação				
Dívida Renegociada Estados e Municípios (Lei nº 9.496/1997 e MP nº 2.185/2001)				
Créditos da Lei nº 8.727/1993				
Dívida Externa Renegociada (Aviso MF nº 30 e outros)				
Demais Dívidas Renegociadas				
Demais Ativos Financeiros				
Haveres Externos (Garantias)				
Outros Créditos Bancários				
DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA (DCL) (III) = (I – II)				
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL				
% da DC sobre a RCL (I/RCL)				
% da DCL sobre a RCL (III/RCL)				
LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL – <%>				

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>
Nota:

Dívida Mobiliária do TN Interna (em mercado) – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos títulos emitidos pelo Tesouro Nacional e que não se encontram na carteira do Banco Central. O saldo apresentado reflete posição de carteira e é calculado com base no preço unitário na curva do papel.

(–) Aplicações em Títulos Públicos – Nessa linha, registrar os saldos, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, das aplicações das disponibilidades de fundos e outros órgãos públicos nas seguintes modalidades: (a) aplicações em títulos públicos do Fundo de Amparo do Trabalhador (FAT) e da Previdência Social; (b) aplicações em fundos extramercado administrados pelo Banco do Brasil, de titularidade de entidades típicas de governo, tais como Fundo de Defesa da Economia Cafeeira (Funcafé) e Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação (FNDE); e (c) aplicações em fundos

extramercado administrados pelo Banco Central, de titularidade do Funcheque e da Reserva Monetária.

Dívida Mobiliária do TN Interna (em carteira BCB) – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos títulos emitidos pelo Governo Federal pertencentes à carteira do Banco Central, calculados com base no preço unitário na curva do papel.

Dívida Securitizada – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, das dívidas assumidas e securitizadas pelo Tesouro Nacional. Inclui os Certificados de Privatização, os Certificados da Dívida Pública, as Dívidas Vencidas e Renegociadas e os Títulos da Dívida Agrária.

Dívida Mobiliária Externa – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, da dívida mobiliária externa representada por títulos de responsabilidade do Governo Federal, sejam bônus oriundos de renegociações de dívidas (*bradies*) ou de captações no mercado externo (emissões soberanas). O saldo é convertido para a moeda nacional com base na taxa de câmbio do final de período.

Operações de Equalização Cambial - Relacionamento TN/ BCB (Lei nº 11.803/08) – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, da obrigação da União com o Banco Central do Brasil (valores positivos) ou da obrigação do Banco Central do Brasil com a União (valores negativos), decorrentes do resultado financeiro das operações com reservas cambiais depositadas no Banco Central do Brasil e das operações com derivativos cambiais por ele realizadas no mercado interno.

Dívida Assumida pela União (Lei nº 8.727/1993) – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, das obrigações do Governo Federal, decorrentes da assunção de dívidas dos diversos entes do setor público junto ao sistema financeiro, renegociadas com base na Lei nº 8.727/1993. Inclui dívidas assumidas junto a empresas estatais federais, estaduais e municipais, União e governos estaduais e municipais.

Outras Dívidas – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, do endividamento do Governo Federal e da Previdência Social junto ao sistema financeiro. Inclui dívidas junto a bancos múltiplos, bancos comerciais, Banco de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) e operações de crédito junto ao Banco do Brasil e Caixa Econômica Federal.

Depósitos do TN no BCB – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, da Conta Única do Governo Federal representada pelas disponibilidades do Governo Federal junto ao Banco Central.

Depósitos à Vista – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos recursos mantidos em contas de depósitos à vista da administração direta e agências descentralizadas junto ao sistema financeiro. Inclui

depósitos junto a bancos múltiplos, bancos comerciais, Caixa Econômica Federal e Banco do Brasil.

Arrecadação a Recolher – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos créditos correspondentes aos tributos e contribuições federais (inclusive previdenciárias) arrecadados pela rede bancária e ainda não transferidos ao Governo Federal. Inclui valores junto a bancos múltiplos, obrigações por arrecadação junto a Sociedades de Arrendamento Mercantil (SAM), bancos comerciais, Caixa Econômica Federal e Banco do Brasil.

Aplicações Financeiras – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, das disponibilidades de fundos e programas financeiros que se encontram aplicadas em títulos públicos.

Disponibilidades do FAT – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, das aplicações compulsórias do Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT) no Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES).

Aplicações de Fundos Diversos junto ao Setor Privado – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, das aplicações de fundos e programas financeiros junto ao setor privado, isto é, Fundos Constitucionais de Financiamento do Nordeste (FNE), Centro-Oeste (FCO) e Norte (FNO), Fundo de Incentivo ao Ensino Superior (FIES), Fundo de Defesa da Economia Cafeeira (Funcafé), Fundo da Marinha Mercante (FMM), Fundo Naval, Fundo do Exército, Proagro, Funagri e outros (Banco do Brasil e demais bancos).

Recursos da Reserva Monetária – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos créditos aplicados em *over*, contra instituições financeiras sob intervenção ou administração especial do Banco Central.

Renegociação de Dívidas de Entes da Federação – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos créditos do Governo Federal junto aos outros entes da federação (empresas estatais das três esferas de Governo, e os Governos Estaduais e Municipais) decorrentes das reestruturações/renegociações de dívidas interna e externa.

Dívida Renegociada Estados e Municípios (Lei nº 9.496/1997 e MP nº 2.185/2001) – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos créditos do Governo Federal junto a Estados e Municípios, decorrentes das renegociações de dívidas realizadas ao amparo da Lei nº 9.496/1997 e Medida Provisória nº 2.185/2001.

Créditos da Lei nº 8.727/1993 – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos créditos do Governo Federal junto aos Estados, Municípios e empresas estatais decorrentes da assunção de dívidas dessas entidades, ao amparo da Lei nº 8.727/1993.

Dívida Externa Renegociada (Aviso MF nº 30 e outros) – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos créditos do Governo Federal junto aos Estados, Municípios e empresas estatais decorrentes da assunção de passivos externos dessas entidades (Aviso MF nº 30, Acordo Brasil-França, BEA – *Brazil Exchange Agreement, Brazilian Investment Bonds*, Clube de Paris, Dívida de Médio e Longo Prazo, PMSS – Empréstimos externos)

Demais Dívidas Renegociadas – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, da dívida renegociada sob o amparo da Lei nº 7.976/1989 (Votos 340 e 548), dos créditos adquiridos de Estados relativos à participação governamental obrigatória nas modalidades de *royalties*, participações especiais e compensações financeiras, referentes à exploração de recursos hídricos para fins de energia elétrica, petróleo e gás natural (MP nº 2.181/2001), além de créditos da Caixa Econômica Federal e Banco do Brasil cedidos à União no âmbito do Programa de Fortalecimento das Instituições Financeiras Federais e outros créditos objetos de renegociação.

Demais Ativos Financeiros – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, de outros ativos financeiros não previstos nos itens anteriores representados pelas garantias externas, recebíveis da União junto a empresas estatais e créditos da dívida agrícola securitizada no âmbito da Lei nº 9.138/1995.

Haveres Externos (Garantias) – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos títulos colaterais da renegociação de dívida externa (*bradies*). Os valores são convertidos à taxa de câmbio do final de período.

Outros Créditos Bancários – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, de outros ativos financeiros da União não previstos nos itens anteriores, tais como: créditos relativos à renegociação da dívida agrícola (Lei nº 9.138/1995), recebíveis do BNDES e da Rede Ferroviária Federal S.A

2.Estados, Distrito Federal e Municípios

A Dívida Consolidada Líquida dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, ao final do décimo quinto exercício financeiro contado a partir do encerramento do exercício de 2001, não poderá exceder, respectivamente, a[399]:

a) no caso dos Estados e do Distrito Federal: 2 (duas) vezes a Receita Corrente Líquida; e
b) no caso dos Municípios: 1,2 (um inteiro e dois décimos) vezes a Receita Corrente Líquida.

Após o prazo, a inobservância dos limites acima sujeitará os entes da Federação às disposições do art. 31 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.

[399] Resolução nº 40/2001, do SF, art. 3º.

No período compreendido entre a data da publicação da Resolução nº 40/2001, do Senado Federal, e o final do décimo quinto exercício financeiro, serão observadas as seguintes condições[400]:

a) o excedente em relação aos limites apurados ao final do exercício de 2001 deverá ser reduzido, no mínimo, à proporção de 1/15 (um quinze avos) a cada exercício financeiro;
b) para fins de acompanhamento da trajetória de ajuste dos limites, a relação entre o montante da dívida consolidada líquida e a Receita Corrente Líquida será apurada a cada quadrimestre civil e consignada no Relatório de Gestão Fiscal;
c) o limite apurado anualmente após a aplicação da redução de 1/15 (um quinze avos) será registrado no Relatório de Gestão Fiscal, devendo compor a nota do demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida; e
d) durante o período de ajuste de 15 (quinze) exercícios financeiros, aplicar-se-ão os limites previstos para o Estado, o Distrito Federal ou o Município que:
    - apresente relação entre o montante da Dívida Consolidada Líquida e a Receita Corrente Líquida inferior a esses limites, no final do exercício de 2001; e
    - atinja o limite previsto no art. 3º antes do final do período de ajuste de 15 (quinze) exercícios financeiros.

Durante o período de ajuste, o Estado, o Distrito Federal ou o Município que não cumprir as disposições anteriores ficará impedido, enquanto perdurar a irregularidade, de contratar operações de crédito, excetuadas aquelas que, na data da publicação da Resolução nº 40/2001, do Senado Federal, estejam previstas nos Programas de Ajuste Fiscal dos Estados[401]. No caso dos Municípios, nos contratos de refinanciamento de suas respectivas dívidas com a União, ou aquelas que, limitadas ao montante global previsto, vierem a substituí-las[402].

Os limites e a redução de 1/15 (um quinze avos) do excedente da dívida em relação aos limites serão demonstrados, conforme tabela a seguir, a qual deverá ser acrescentada ao modelo definido pela Tabela 2, no tópico 04.02.01.

Tabela 2.3 – Trajetória de Ajuste da Dívida Consolidada Líquida – Estados, Distrito Federal e Municípios

TRAJETÓRIA DE AJUSTE DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA EM CADA EXERCÍCIO FINANCEIRO												
Exercício Financeiro	2001			2002			2003			2004		
	3º Quadrimestre			Quadrimestre			Quadrimestre			Quadrimestre		
	DCL	Excedente²	Redutor	1º	2º	3º	1º	2º	3º	1º	2º	3º
% da DCL sobre a RCL												
% Limite de Endividamento												

Exercício Financeiro	2005			2006			2007			2008		
	Quadrimestre			Quadrimestre			Quadrimestre			Quadrimestre		
	1º	2º	3º	1º	2º	3º	1º	2º	3º	1º	2º	3º
% da DCL sobre a RCL												
% Limite de Endividamento												

Exercício Financeiro	2009			2010			2011			2012		
	Quadrimestre			Quadrimestre			Quadrimestre			Quadrimestre		
	1º	2º	3º	1º	2º	3º	1º	2º	3º	1º	2º	3º
% da DCL sobre a RCL												
% Limite de Endividamento												

[400] Resolução nº 40/2001, do SF, art. 4º.
[401] Lei nº 9.496/1997.
[402] Resolução nº 40/2001, do SF, art. 5º.

Exercício Financeiro	2013			2014			2015			2016		
	Quadrimestre			Quadrimestre			Quadrimestre			Quadrimestre		
	1º	2º	3º	1º	2º	3º	1º	2º	3º	1º	2º	3º
% da DCL sobre a RCL												
% Limite de Endividamento												

[2] O excedente em relação ao limite apurado ao final do exercício de 2001 deverá ser reduzido, no mínimo, à proporção de 1/15 (um quinze avos) a cada exercício financeiro. O valor da redução anual, 1/15 (um quinze avos) do excedente, é apresentado na coluna Redutor.

A tabela acima deverá ser preenchida somente pelos entes que estavam acima do limite estabelecido pelo Senado Federal em 31/12/2001, ou seja, apenas aqueles sujeitos à trajetória de ajuste de 15 (quinze) anos, em atendimento aos incisos I e III do art. 4º da Resolução nº 40/2001, do Senado Federal e deverá ser publicada enquanto o ente estiver acima dos limites fixados na Resolução.

Nas notas de rodapé do demonstrativo deverão ser acrescentadas, dentre outras informações, as medidas corretivas adotadas ou a adotar, se o ente ultrapassar quaisquer dos limites[403].

2001 – Essa coluna identifica o percentual da Dívida Consolidada Líquida sobre a Receita Corrente Líquida, o limite percentual, o excedente representado pela diferença entre o percentual apurado e o limite, e o redutor representado pelo excedente dividido por 15 (quinze).

3º Quadrimestre – Essa coluna identifica os percentuais da Dívida Consolidada Líquida sobre a Receita Corrente Líquida, do excedente da dívida, do redutor anual, referentes ao 3º quadrimestre do exercício financeiro de 2001 e o percentual do limite de endividamento. Os limites percentuais dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios são os seguintes:

a) no caso dos Estados e do Distrito Federal: 200% (duzentos por cento) da Receita Corrente Líquida;
b) no caso dos Municípios: 120% (cento e vinte por cento) da Receita Corrente Líquida.

DCL – Essa coluna identifica o percentual da Dívida Consolidada Líquida sobre a Receita Corrente Líquida, referente ao exercício de 2001.

Excedente[2] – Essa coluna identifica o percentual excedente, resultante da diferença entre o % da DCL sobre a RCL e o % do limite de endividamento.

Redutor – Essa coluna identifica o percentual excedente dividido por 15 (quinze). O valor percentual encontrado será utilizado em cada exercício financeiro subseqüente para o cálculo da redução obrigatória do endividamento do Poder ou órgão. O percentual de endividamento do exercício anterior, após a aplicação da redução, será o Limite de Endividamento no exercício de referência, a partir de 2002, e registrado na linha % Limite de Endividamento.

2002 a 2016 – Essas colunas identificam o percentual da Dívida Consolidada Líquida sobre a Receita Corrente Líquida efetivamente verificado em cada quadrimestre, assim como o Limite Percentual a ser observado em cada exercício, após a aplicação da redução 1/15 (um quinze avos) do excedente apurado no exercício de 2001. Essas colunas comporão a tabela complementar somente a partir do exercício de referência. Em 2005, por exemplo, a tabela

[403] LRF, art. 55, inciso II.

será formada pelas colunas 2001, 2002, 2003, 2004 e 2005 e assim, sucessivamente, apresentando todas as colunas até o ano de referência.

Quadrimestre – Essas colunas identificam o percentual da Dívida Consolidada Líquida sobre a Receita Corrente Líquida apurado em cada quadrimestre, nos respectivos exercícios financeiros.

% da DCL sobre a RCL – Nessa linha, registrar o percentual da Dívida Consolidada Líquida sobre a Receita Corrente Líquida, o Excedente da Dívida e o Redutor Anual apurados no exercício financeiro de 2001. Nos exercícios subseqüentes até o exercício de 2016, ou até o exercício financeiro em que o ente se enquadrar no limite de 200% para Estados e Distrito Federal, ou de 120% para Municípios. Esse percentual deve ser apurado em cada quadrimestre do respectivo exercício.

% Limite de Endividamento – Nessa linha, registrar, na forma percentual, o limite de endividamento previsto na Resolução nº 40/2001, do Senado Federal, no exercício de 2001. Nos exercícios subseqüentes até o exercício de 2016, ou até o exercício financeiro em que o ente se enquadrar no limite de 200% (duzentos por cento) para Estados e Distrito Federal, ou de 120% (cento e vinte por cento) para Municípios. Esse limite deve ser apurado, anualmente, após a aplicação da redução de 1/15 (um quinze avos).

Por exemplo, em 31.12.2001, o município apresentava a seguinte situação:

- % da DCL sobre a RCL = 270%
- % Limite de Endividamento = 120%
- Excedente = 150%
- Redução anual necessária = 10% (150/15=10)

Conseqüentemente, o % Limite de Endividamento a ser consignado no demonstrativo será:

- 2002 = 260% (270 – 10 = 260)
- 2003 = 250% (260 – 10 = 250)
- 2004 = 240% (250 – 10 = 240)
- e assim sucessivamente, até o Ente atingir o Limite definido pela Resolução.

Apurado o excedente em 31.12.2001, é conhecido o limite a ser observado ao longo dos 15 (quinze) anos, que será exatamente igual ao % da DCL sobre a RCL, em 31.12.2001, deduzido da redução necessária, em cada ano.

[2] – Chamada constante do modelo do demonstrativo com a finalidade de esclarecer sobre o excedente ao limite.

3.Municípios com População Inferior a 50.000 Habitantes

É facultado aos Municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes optar por divulgar, semestralmente, o Relatório de Gestão Fiscal[404].

[404] LRF, art. 63.

A divulgação dos relatórios e demonstrativos deverá ser realizada em até trinta dias após o encerramento do semestre. Prazo que se encerra em 30 de julho, para o primeiro semestre, e em 30 de janeiro do ano subseqüente ao de referência, para o segundo semestre.

Para a divulgação semestral, o município deverá utilizar a Tabela 2, constante do tópico 04.02.01, substituindo as três colunas referentes aos quadrimestres por duas colunas referentes aos semestres, fazendo os ajustes necessários nos títulos das colunas, e no seu preenchimento devem constar informações acumuladas até o semestre de referência.

Para os casos em que o Município com menos de cinquenta mil habitantes ultrapassar, após 31 de dezembro de 2001, os limites estabelecidos pela Resolução/SF nº 40/2001 ou estiver obrigado a cumprir a trajetória de limite definida na mesma Resolução do Senado Federal, deve-se publicar o demonstrativo de acordo com a Tabela 2.2.

Os Municípios com menos de cinquenta mil habitantes que apresentaram, em 31 de dezembro de 2001, a relação DCL/RCL acima do limite máximo (1,2 vezes a RCL), definido na Resolução nº 40/2001, do Senado Federal, deverão publicar o Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida constante do Relatório de Gestão Fiscal, quadrimestralmente, até o retorno ao limite.

Os Municípios com menos de cinquenta mil habitantes que, após 31 de dezembro de 2001, ultrapassarem os limites para endividamento, também deverão apresentar, quadrimestralmente, o Relatório de Gestão Fiscal, contendo o demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida[405].

Caso o excesso seja verificado no primeiro semestre, por parte de municípios com menos de cinquenta mil habitantes, que tenham optado pela divulgação semestral, o prazo para recondução da despesa ao limite será contado a partir do quadrimestre iniciado imediatamente após o período de apuração do excesso.

Quadrimestres são os períodos pré-estabelecidos de janeiro a abril, maio a agosto e setembro a dezembro. Dessa forma, caso o excesso seja verificado no primeiro semestre, o município estará obrigado a publicar os demonstrativos quadrimestralmente a partir de agosto, término do 2º quadrimestre e a verificar o cumprimento dos limites quadrimestralmente a partir do 3º quadrimestre (setembro a dezembro), inclusive explicitando a trajetória de reenquadramento. Da mesma forma, caso o excesso seja verificado no segundo semestre, a recondução deverá ocorrer nos dois quadrimestres seguintes, quais sejam, janeiro a abril e maio a agosto do exercício seguinte.

[405] LRF, art. 63, § 2º.

04.02.03 Exemplo de Elaboração

MUNICÍPIO DE CAMPINAS - MG
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
JANEIRO A ABRIL 2012

RGF – ANEXO II (LRF, art. 55, inciso I, alínea "b") R$ 1,00

DÍVIDA CONSOLIDADA	SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR	SALDO DO EXERCÍCIO DE 2012		
		Até o 1º Quadrimestre	Até o 2º Quadrimestre	Até o 3º Quadrimestre
DÍVIDA CONSOLIDADA – DC (I)	1.370,00	1.260,00		
Dívida Mobiliária	0,00	0,00		
Dívida Contratual (=IV)	1.195,00	1.090,00		
Interna	770,00	685,00		
Externa	425,00	405,00		
Precatórios Posteriores a 05/05/2000 (Inclusive) – Vencidos e não Pagos	0,00	0,00		
Outras Dívidas	175,00	170,00		
DEDUÇÕES (II)[1]	615,00	595,00		
Disponibilidade de Caixa Bruta	535,00	500,00		
Demais Haveres Financeiros	195,00	200,00		
(–) Restos a Pagar Processados (Exceto Precatórios)	115,00	105,00		
DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA – DCL (III) = (I – II)	755,00	665,00		
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL	650,00	670,00		
% DA DC SOBRE A RCL (I/RCL)	210,77	188,06		
% DA DCL SOBRE A RCL (III/RCL)	116,15	99,25		
LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL – <120%>				

DETALHAMENTO DA DÍVIDA CONTRATUAL				
DÍVIDA CONTRATUAL (IV = V + VI + VII + VIII)	1.195,00	1.090,00		
DÍVIDA DE PPP (V)	0,00	0,00		
PARCELAMENTO DE DÍVIDAS (VI)	485,00	470,00		
De Tributos	0,00	0,00		
De Contribuições Sociais	385,00	375,00		
Previdenciárias	385,00	375,00		
Demais Contribuições Sociais	0,00	0,00		
Do FGTS	0,00	0,00		
Com Instituição Não Financeira	100,00	95,00		
DÍVIDA COM INSTITUIÇÃO FINANCEIRA (VII)	660,00	620,00		
Interna	235,00	215,00		
Externa	425,00	405,00		
DEMAIS DÍVIDAS CONTRATUAIS (VIII)	50,00	0,00		

OUTROS VALORES NÃO INTEGRANTES DA DC				
PRECATÓRIOS ANTERIORES A 05/05/2000	0,00	0,00		
INSUFICIÊNCIA FINANCEIRA	0,00	0,00		
DEPÓSITOS	0,00	0,00		
RP NÃO-PROCESSADOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	35,00	45,00		
ANTECIPAÇÕES DE RECEITA ORÇAMENTÁRIA – ARO	0,00	0,00		

REGIME PREVIDENCIÁRIO

DÍVIDA CONSOLIDADA PREVIDENCIÁRIA	SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR	SALDO DO EXERCÍCIO DE <EXERCÍCIO>		
		Até o 1º Quadrimestre	Até o 2º Quadrimestre	Até o 3º Quadrimestre
DÍVIDA CONSOLIDADA PREVIDENCIÁRIA (IX)	1.800,00	1.800,00		
Passivo Atuarial	1.800,00	1.800,00		
Outras Dívidas	0,00	0,00		
DEDUÇÕES (X)[1]	670,00	720,00		
Disponibilidade de Caixa Bruta	350,00	365,00		
Investimentos	400,00	420,00		
Demais Haveres Financeiros	15,00	10,00		
(–) Restos a Pagar Processados	95,00	75,00		
OBRIGAÇÕES NÃO INTEGRANTES DA DC	15,00	0,00		
DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA (VI) = (IV – V)	1.130,00	1.080,00		

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

No exemplo, as dívidas do Município de Campinas – MG são as seguintes:

a) Assunção de dívida no valor de R$170,00 (saldo em 30/04/2012 – 1º quadrimestre de 2012), por meio de instrumento não contratual, e dessa forma será registrada no item "Outras Dívidas".

b) A Prefeitura tinha contribuições junto ao **INSS** vencidas e não pagas e, após autorização legislativa, firmou o contrato de reconhecimento e parcelamento dessa dívida. Esta dívida junto ao INSS foi informada no segundo quadro da tabela – "Detalhamento da Dívida Contratual" - em Parcelamento de Dívidas/De Contribuições Sociais/Previdenciárias (saldo de R$375,00 em 30/04/2012).

c) Além disso, nos últimos anos a Prefeitura acumulou **faturas de energia elétrica** vencidas e não pagas e em 2011, após autorização legislativa, firmou contrato de reconhecimento e parcelamento da dívida junto à companhia de energia (instituição não financeira). Logo, esta dívida foi informada também no segundo quadro da tabela – "Detalhamento da Dívida Contratual" – em Parcelamento de Dívidas/Com Instituição Não Financeira (saldo de R$95,00 em 30/04/2012).

d) Em relação às **instituições financeiras**, o Município possui dívida junto ao Banco do Brasil, contrato firmado no âmbito do PMAT (saldo de R$215,00 em 30/04/2012) e outra junto ao BID (saldo de R$405,00 em 30/04/2012, após a devida conversão da dívida de dólares para reais).

Dessa forma, a Dívida Contratual Total (item IV da tabela) em 30/04/2012 foi de R$1.090,00 (= R$375,00 + R$95,00 + R$215,00 + R$405,00), que necessariamente deverá ter o mesmo valor da linha da Dívida Contratual informada no 1º quadro da tabela. Nesse exemplo, para o cálculo da Dívida Consolidada – DC (item I da tabela) soma-se a Dívida Contratual (R$1.090,00 em 30/04/2012) com Outras Dívidas (R$170,00 em 30/04/2012), totalizando R$1.260,00 em 30/04/2012. Para o cálculo das Deduções (item II da tabela), soma-se a Disponibilidade de Caixa Bruta (saldo de R$500,00 em 30/04/2012) com os Demais Haveres Financeiros (saldo de R$200,00 em 30/04/2012), e subtrai-se o saldo de Restos a Pagar Processados (exceto precatórios), que foi de R$105,00. Assim, o valor de deduções em 30/04/2012 foi de R$595,00. A Dívida Consolidada Líquida – DCL item III da tabela – (R$665,00 em 30/04/2012) resulta da Dívida Consolidada (R$1.260,00) subtraindo-se o valor de Deduções (R$595,00).

Para efeito de apuração do **limite** da dívida, definido pelo Senado Federal, informa-se numa linha a Receita Corrente Líquida – RCL dos últimos doze meses terminados no mês de referência (R$670,00 – maio/2011 a abril/2012). A título de informação, há uma linha com o percentual da DC (item I) sobre a RCL – para abril/2012 foi de 188,06% (R$1.260,00/R$670,00 x 100). A apuração do percentual da DCL sobre a RCL resultou em 99,25%, abaixo do limite para municípios definido pela Resolução do Senado Federal nº 40/2001 (120% da RCL – considerando que em 31/12/2001 a DCL do município estava abaixo do limite, não se enquadrando na regra transitória explicada no tópico 04.02.00).

No 3º quadro da tabela são informados **outros valores não integrantes da Dívida Consolidada**, como precatórios anteriores a 05/05/2000, insuficiência financeira, depósitos, RP não-processados de exercícios anteriores e ARO. No exemplo, há restos a pagar não-processados de exercícios anteriores totalizando R$45,00 em 30/04/2012.

Em relação ao Regime Próprio de Previdência Social (**RPPS**), as informações sobre a Dívida Consolidada Previdenciária (item IX da tabela) e suas Deduções (item X da tabela) são evidenciadas separadamente no 4º quadro da tabela. O Parecer Atuarial, elaborado pelo Ente conforme a legislação e as normas editadas pelo Ministério da Previdência Social, apurou um Passivo Atuarial de R$1.800,00. Tomando como parâmetro a coluna do 1º quadrimestre de 2012, as Deduções totalizam R$720,00, resultado da soma da Disponibilidade de Caixa Bruta (R$365,00), dos Investimentos (R$420,00) e dos Demais Haveres Financeiros (R$10,00), sendo subtraídos os valores dos RP processados (R$75,00). Portanto, a Dívida Consolidada Líquida Previdenciária (R$1.080,00) resulta da subtração do valor das Deduções (R$720,00) da Dívida Consolidada Previdenciária (R$1.800,00).

04.03.00 ANEXO III – DEMONSTRATIVO DAS GARANTIAS E CONTRAGARANTIAS DE VALORES

O Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores[406] compõe apenas o Relatório de Gestão Fiscal do Poder Executivo e abrange as Garantias e Contragarantias de Valores, prestadas a terceiros, de cada Ente da respectiva esfera de governo Federal, Estadual ou Municipal.

Este demonstrativo visa a assegurar a transparência das garantias oferecidas a terceiros por Ente da Federação e verificar os limites de que trata a LRF, bem como das contragarantias vinculadas, decorrentes das operações de crédito internas e externas.

Seguem abaixo algumas definições que serão utilizadas ao longo deste capítulo:

Garantia: fianças e avais concedidos pelo ente federativo, em operações de crédito, inclusive com recursos de fundos de aval, a assunção de risco creditício em linhas de crédito, o seguro de crédito à exportação e outras garantias de natureza semelhante que representem compromisso de adimplência de obrigação financeira ou contratual[407].

Garantia Interna: garantia relativa a obrigações contraídas no País junto a credores no país.

Garantia Externa: garantia relativa a obrigações contraídas junto a organizações multilaterais de crédito, agências governamentais estrangeiras ou outros credores sediados no exterior.

Contragarantia: contrapartida oferecida pelo ente federativo que irá receber uma garantia, de forma que seja em valor igual ou superior ao da garantia a ser concedida, e que abranja o ressarcimento integral dos custos financeiros decorrentes da cobertura de eventual inadimplemento.

Operação de Crédito: segundo a LRF[408], operação de crédito é o compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros. Por se tratar de um conceito complexo, recomenda-se a leitura das definições e explicações constantes do Anexo IV – Demonstrativo das Operações de Crédito – do Relatório de Gestão Fiscal.

Operação de Crédito Interna: operação de crédito relativa a obrigações contraídas no País junto a credores no País.

[406] LRF, art. 55, inciso I, alínea "c", e art. 40, § 1º.
[407] RSF 48/2007, Art. 9º § 1º.
[408] LRF, art. 29, III.

Operação de Crédito Externa: operação de crédito relativa a obrigações contraídas junto a organizações multilaterais de crédito, agências governamentais estrangeiras ou outros credores sediados no exterior.

Aval em Operação de Crédito: é a garantia de pagamento de título de crédito, de natureza pessoal, dada a terceiros. Pelo aval, o avalista torna-se co-devedor, em obrigação solidária, e o pagamento da obrigação pode ser imputado diretamente a ele, sem que o seja, anteriormente, contra o avalizado[409].

Fiança em Operação de Crédito: pelo contrato de fiança, uma pessoa garante satisfazer ao credor uma obrigação assumida pelo devedor, caso este não a cumpra[410]. Como a fiança é obrigação subsidiária, o fiador responde apenas quando o afiançado não o faz. O contrato pode ser firmado, no entanto, com renúncia do benefício de ordem, tornando-se obrigação solidária.

Receita Corrente Líquida: segundo a LRF[411], a RCL é o somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, agropecuárias, industriais, de serviços, transferências correntes e outras receitas correntes do Ente da Federação, deduzidos alguns itens exaustivamente explicitados pela própria LRF, não cabendo interpretações que extrapolem os dispositivos legais. Por se tratar de um conceito complexo e por possuir método de cálculo que demanda algum trabalho, recomenda-se a leitura dos conceitos e orientações do Anexo III do RREO – Demonstrativo da Receita Corrente Líquida –constante na Parte III deste Manual.

Os entes poderão conceder garantia em operações de crédito internas ou externas, observado o disposto na LRF e nas Resoluções do Senado nº 40 e 43, de 2001, e nº 48, de 2007, e suas alterações posteriores.

A garantia está condicionada ao oferecimento de contragarantia, à comprovação de adimplemento da entidade que a pleitear, relativamente a suas obrigações junto ao garantidor e às entidades por este controladas, e à prestação de contas de recursos anteriormente deles recebidos, observado o seguinte:

a) não será exigida contragarantia de órgãos e entidades do próprio ente;
b) a contragarantia exigida pela União a Estado ou Município, ou pelos Estados aos Municípios, poderá consistir na vinculação de receitas tributárias diretamente arrecadadas e provenientes de transferências constitucionais, com outorga de poderes ao garantidor para retê-las e empregar o respectivo valor na liquidação da dívida vencida.

No caso de operação de crédito junto a organismo financeiro internacional ou a instituição federal de crédito e fomento para o repasse de recursos externos, a União só prestará garantia a outro ente que atenda, além das condições citadas no parágrafo anterior, as exigências legais para o recebimento de transferências voluntárias.

[409] Dicionário Jurídico Brasileiro – Acquaviva, de Marcus Cláudio Acquaviva.
[410] Lei nº 10.406/2002, art. 818 (Código Civil).
[411] LRF, art. 2º, IV e §§1º, 2º e 3º.

É nula a garantia concedida acima dos limites fixados pelo Senado Federal[412].

É vedado às entidades da administração indireta, inclusive suas empresas controladas e subsidiárias, conceder garantia, ainda que com recursos de Fundos. Esta vedação não se aplica à concessão de garantia:

a) por empresa controlada a sua subsidiária ou controlada, nem à prestação de contragarantia nas mesmas condições;
b) por instituição financeira a empresa nacional, nos termos da lei.

Quando honrarem dívida de outro ente em razão de garantia prestada, a União e os Estados poderão condicionar as transferências constitucionais ao ressarcimento daquele pagamento.

O Ente da Federação, cuja dívida tiver sido honrada pela União ou por Estado em decorrência de garantia prestada em operação de crédito, terá suspenso o acesso a novos créditos ou financiamentos até a total liquidação da mencionada dívida.

O não cumprimento dos limites e a falta de medidas saneadoras nos prazos e condições estabelecidos em lei podem sujeitar o titular do Poder ou órgão às punições citadas no Capítulo PENALIDADES, constante no final desta publicação.

[412] RSF n° 43/01, Art. 9º e RSF 48/07, Art. 9°.

04.03.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 3 – Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DAS GARANTIAS E CONTRAGARANTIAS DE VALORES
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RGF – ANEXO III (LRF, art. 55, inciso I, alínea "c" e art. 40, § 1º) R$ 1,00

GARANTIAS CONCEDIDAS	SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR	SALDOS DO EXERCÍCIO DE <EXERCÍCIO>		
		Até o 1º Quadrimestre	Até o 2º Quadrimestre	Até o 3º Quadrimestre
EXTERNAS (I)				
Aval ou Fiança em Operações de Crédito				
Outras Garantias nos Termos da LRF[1]				
INTERNAS (II)				
Aval ou Fiança em Operações de Crédito				
Outras Garantias nos Termos da LRF[1]				
TOTAL GARANTIAS CONCEDIDAS (III) = (I + II)				
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL (IV)				
% do TOTAL DAS GARANTIAS sobre a RCL				
LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL – <%>				

CONTRAGARANTIAS RECEBIDAS	SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR	SALDOS DO EXERCÍCIO DE <EXERCÍCIO>		
		Até o 1º Quadrimestre	Até o 2º Quadrimestre	Até o 3º Quadrimestre
EXTERNAS (V)				
Aval ou Fiança em Operações de Crédito				
Outras Garantias nos Termos da LRF[1]				
INTERNAS (VI)				
Aval ou Fiança em Operações de Crédito				
Outras Garantias nos Termos da LRF[1]				
TOTAL CONTRAGARANTIAS RECEBIDAS (VII) = (V + VI)				
MEDIDAS CORRETIVAS:				

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>
Nota:
[1] Inclui garantias concedidas por meio de Fundos.

GARANTIAS CONCEDIDAS – Essa coluna identifica as garantias concedidas, relativas às operações externas ou internas, de acordo com as seguintes categorias: aval ou fiança em operações de crédito e outras garantias concedidas nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF –, inclusive garantias concedidas por meio de Fundos.

SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR – Essa coluna identifica os saldos, do exercício anterior, das garantias concedidas relativas às operações externas e internas, o total dessas garantias e a Receita Corrente Líquida. Além disso, apresenta em percentual o total das Garantias Concedidas sobre a Receita Corrente Líquida.

SALDOS DO EXERCÍCIO DE <EXERCÍCIO> – Essa coluna identifica os saldos, do exercício de referência, das garantias concedidas relativas às operações externas e internas, o total dessas garantias e a Receita Corrente Líquida. Além disso, apresenta em percentual o total das Garantias Concedidas sobre a Receita Corrente Líquida. O exercício correspondente deverá ser apresentado no formato <aaaa>.

Até o 1º Quadrimestre – Essa coluna identifica os saldos e percentuais acima mencionados até o 1º quadrimestre de referência.

Até o 2º Quadrimestre – Essa coluna identifica os saldos e percentuais acima mencionados até o 2º quadrimestre de referência. Essa coluna comporá a tabela somente a partir do 2º quadrimestre de referência.

Até o 3º Quadrimestre – Essa coluna identifica os saldos e percentuais acima mencionados até o 3º quadrimestre de referência. Essa coluna comporá a tabela somente no 3º quadrimestre de referência.

EXTERNAS (I) – Nessa linha, registrar os saldos das garantias concedidas relativas às obrigações externas, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente.

Aval ou Fiança em Operações de Crédito – Nessa linha, registrar os saldos, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos avais ou fianças em operações de crédito externas.

Outras Garantias nos Termos da LRF – Nessa linha, registrar os saldos, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, de outras garantias externas concedidas nos termos da LRF, incluindo garantias concedidas por meio de fundos.

INTERNAS (II) – Nessa linha, registrar os saldos das garantias concedidas relativas a obrigações internas, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente.

Aval ou Fiança em Operações de Crédito – Nessa linha, registrar os saldos, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos avais ou fianças em operações de crédito internas.

Outras Garantias nos Termos da LRF – Nessa linha, registrar os saldos, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, de outras garantias internas concedidas nos termos da LRF, incluindo garantias concedidas por meio de fundos.

TOTAL GARANTIAS CONCEDIDAS (III) = (I + II) – Nessa linha, registrar o saldo, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, das Garantias Concedidas às operações externas e internas, ou seja, o valor da linha (I) mais o valor da linha (II).

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL (IV) – Nessa linha, registrar o valor da Receita Corrente Líquida do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente. Esses valores devem ser obtidos do Anexo III – Demonstrativo da Receita Corrente Líquida, pertencente ao Relatório Resumido da Execução Orçamentária, elaborado e publicado pelo Poder Executivo de cada Ente da Federação.

% do TOTAL DAS GARANTIAS sobre a RCL – Nessa linha, registrar, para o exercício anterior ao de referência e para o exercício de referência até o quadrimestre correspondente, o valor percentual da relação entre o Total de Garantias Concedidas e a Receita Corrente Líquida, ou seja, (III/IV) multiplicado por 100 (cem).

LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL – <%> – A informação <%> deverá ser substituída pelo número percentual estabelecido por Resolução do Senado Federal (nº 43/01, art. 9º, para Estados, Distrito Federal e Municípios, ou n° 48/07, art. 9º, para a União). Nessa linha, registrar o valor apurado pela aplicação do percentual correspondente sobre a Receita Corrente Líquida até o quadrimestre do exercício de referência.

CONTRAGARANTIAS RECEBIDAS – Essa coluna identifica as contragarantias recebidas em virtude da concessão de garantias às operações externas e internas, tendo por finalidade salvaguardar o ente dos riscos decorrentes da concessão de garantias, nos termos da lei.

SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR – Essa coluna identifica os saldos, do exercício anterior, das contragarantias vinculadas às garantias externas e internas e o total dessas contragarantias.

SALDOS DO EXERCÍCIO DE <EXERCÍCIO> – Essa coluna identifica os saldos, do exercício de referência, das contragarantias vinculadas às garantias externas e internas e o total dessas contragarantias. O exercício correspondente deverá ser apresentado no formato <aaaa>.

Até o 1º Quadrimestre – Essa coluna identifica os saldos acima mencionados até o 1º quadrimestre de referência.

Até o 2º Quadrimestre – Essa coluna identifica os saldos acima mencionados até o 2º quadrimestre de referência. Essa coluna comporá a tabela somente a partir do 2º quadrimestre de referência.

Até o 3º Quadrimestre – Essa coluna identifica os saldos acima mencionados até o 3º quadrimestre de referência. Essa coluna comporá a tabela somente no 3º quadrimestre de referência.

EXTERNAS (V) – Nessa linha, registrar os saldos das contragarantias vinculadas às garantias externas do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente.

Aval ou Fiança em Operações de Crédito – Nessa linha, registrar os saldos, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, das contragarantias de avais ou fianças em operações de crédito externas.

Outras Garantias nos Termos da LRF – Nessa linha, registrar os saldos, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, das contragarantias

vinculadas às outras garantias externas concedidas nos termos da LRF, incluindo garantias concedidas por meio de fundos.

INTERNAS (VI) – Nessa linha, registrar os saldos das contragarantias vinculadas às garantias internas do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente.

Aval ou Fiança em Operações de Crédito – Nessa linha, registrar os saldos, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, das contragarantias de avais ou fianças em operações de crédito internas.

Outras Garantias nos Termos da LRF – Nessa linha, registrar os saldos, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, das contragarantias vinculadas às outras garantias internas concedidas nos termos da LRF, incluindo garantias concedidas por meio de Fundos.

TOTAL CONTRAGARANTIAS RECEBIDAS (VII) = (V + VI) – Nessa linha, registrar o saldo do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente das contragarantias vinculadas às garantias externas e internas, ou seja, o valor da linha (V) mais o valor da linha (VI).

MEDIDAS CORRETIVAS – Nessa linha, registrar as medidas corretivas adotadas ou a adotar caso o ente ultrapasse qualquer dos limites[413]. Se todos os limites tiverem sido atendidos, essa linha deve permanecer em branco.

Nota: – Nessa linha, registrar, dentre outras informações, as medidas corretivas adotadas ou a adotar, se o ente ultrapassar qualquer um dos limites[414].

[413] LRF, art. 55, inciso II.
[414] LRF, art. 55, inciso II.

04.03.02 Particularidades

1.Estados, Distrito Federal e Municípios

O Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores é elaborado pelo Poder Executivo e abrange as garantias e contragarantias de valores dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Na Receita Corrente Líquida do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e de Roraima, não serão considerados os recursos recebidos da União para atendimento das despesas com pessoal[415].

O saldo global das garantias concedidas pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios não poderá exceder a 22% (vinte e dois por cento) da Receita Corrente Líquida. Esse limite poderá ser elevado para 32% (trinta e dois por cento) da Receita Corrente Líquida, desde que, cumulativamente, quando aplicável, o garantidor:

a) não tenha sido chamado a honrar, nos últimos 24 meses, a contar do mês da análise, quaisquer garantias anteriormente prestadas;
b) esteja cumprindo o limite da dívida consolidada líquida;
c) esteja cumprindo os limites de despesa com pessoal;
d) esteja cumprindo o Programa de Ajuste Fiscal acordado com a União[416].

2.Municípios com População Inferior a 50.000 Habitantes

É facultado aos Municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes optar por divulgar, semestralmente, o Relatório de Gestão Fiscal[417].

A divulgação dos relatórios e demonstrativos deverá ser realizada em até trinta dias após o encerramento do semestre. Prazo que, para o primeiro semestre, se encerra em 30 de julho e, para o segundo semestre, se encerra em 30 de janeiro do ano subseqüente ao de referência.

Para a divulgação semestral, o município deverá utilizar a Tabela 3, constante do tópico 04.03.01, substituindo as três colunas referentes aos quadrimestres por duas colunas referentes aos semestres, fazendo os ajustes necessários nos títulos das colunas, e no seu preenchimento devem constar informações acumuladas até o semestre de referência.

[415] LRF, art. 19, § 1º, inciso V.
[416] Resolução nº 43/2001, do SF, art. 9º.
[417] LRF, art. 63, inciso II, letra “b”.

04.04.00 ANEXO IV – DEMONSTRATIVO DAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO

04.04.01 Considerações Iniciais

O Demonstrativo das Operações de Crédito[418] compõe apenas o Relatório de Gestão Fiscal – RGF do Poder Executivo[419] e abrange as operações de crédito internas e externas, inclusive por antecipação da receita, de cada Ente da respectiva esfera de governo (Federal, Estadual ou Municipal).

Os entes da Federação são a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município, neles compreendidos o Poder Executivo, o Poder Legislativo, inclusive os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público, as administrações diretas e indiretas, inclusive fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes[420]. Todos os fundos financeiro-fiscais e os fundos de previdência estão incluídos no conceito de Ente da Federação.

Empresa estatal dependente é a empresa controlada que tenha, no exercício anterior, recebido recursos financeiros de seu controlador, destinados ao pagamento de despesas com pessoal, de custeio em geral ou de capital, excluídos, neste último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária, e tenha, no exercício corrente, autorização orçamentária para recebimento de recursos financeiros com idêntica finalidade[421].

Empresa controlada, por sua vez, é a sociedade cuja maioria do capital social com direito a voto pertença, direta ou indiretamente, a Ente da Federação.

Este demonstrativo visa a assegurar a transparência das operações de crédito efetuadas pelo Ente da Federação, discriminando-as em face de sua relevância à luz da legislação aplicável, e a verificar os limites de que trata a LRF e as Resoluções do Senado Federal[422]. Nos termos do § 1º do art. 1º da LRF, *"a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas (...)"*, razão pela qual o controle das operações de crédito é essencial à gestão fiscal responsável, visto que tais operações embutem risco de não adimplemento das obrigações, geralmente refletido na cobrança de juros, os quais serão incorporados ao valor original da dívida.

Este demonstrativo abrange toda e qualquer operação de crédito realizada pelos entes da Federação, independentemente de envolverem ou não o ingresso de receitas orçamentárias nos cofres públicos. Nesse sentido, não se confunde com o Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital[423], o qual engloba apenas as operações de crédito que envolvem o registro de receita orçamentária no exercício a que se refere à lei orçamentária. Os valores apresentados por estes demonstrativos são, em regra, diferentes.

[418] LRF, art. 55, inciso I,'d'.
[419] LRF, art. 55, §1º.
[420] LRF, art. 1º, §3º, e art. 2º, I.
[421] LRF, art. 2º, II e III e Resoluções nº 43/2001 e nº 48/2007, do Senado Federal.
[422] Resolução nº 48, de 2007, Resoluções nº 40 e nº 43, de 2001, e alterações posteriores, todas do Senado Federal.
[423] LRF, art. 53, § 1º, I e Anexo XI do RREO (Parte III deste Manual).

04.04.02 Definição e Principais Características das Operações de Crédito

Em regra, as operações de crédito são avaliadas pelo seu fluxo. Para o registro de operações de crédito no demonstrativo, deverão ser observados os seguintes procedimentos:

a) Regra Básica: no caso de operações de crédito que tenham receita orçamentária, registrar o valor pelo montante do principal realizado da operação no exercício financeiro (valor da liberação).

b) Exceções (procedimento específico de registro para alguns casos):

b.1) operações que não demandam registro de receita orçamentária[424]: consideradas realizadas no momento em que passa a existir a obrigação financeira delas decorrentes (valor contratualmente previsto). Como exemplos desse tipo de operação temos parcelamentos de dívidas, aquisição financiada de bens e assunção, reconhecimento e confissão de dívidas. Neste caso, todo o valor da dívida deverá ser registrado no período que corresponder à assinatura do contrato.

b.2) operações de crédito por antecipação de receita (ARO): registro pelo saldo devedor existente por força do disposto pelo Senado Federal quanto à verificação do cumprimento desse limite[425].

Dessa forma, caso o contrato de operação de crédito tenha sido assinado em anos anteriores, e a execução orçamentário-financeira (fluxo financeiro) esteja ocorrendo no exercício de referência, os valores deverão constar no Demonstrativo de Operações de Crédito, pois os valores financeiros estão sendo reconhecidos como receita orçamentária no momento atual, independentemente do período de contratação formal.

Eventuais cobranças de juros ou amortizações realizadas não alteram o valor da operação de crédito contratada, muito embora impactem o valor do estoque da dívida (o qual é demonstrado em um demonstrativo específico, o Anexo II do RGF). Ou seja, o fluxo de operações de crédito realizadas causa impactos no estoque da dívida, mas esses conceitos não se confundem.

A LRF define de forma exemplificativa o conceito de operação de crédito, que corresponde ao compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros[426].

Equipara-se à operação de crédito a assunção, o reconhecimento ou a confissão de dívidas pelo Ente da Federação, sem prejuízo do cumprimento das exigências para a geração de despesa[427]. Por outro lado, não se caracterizam como operações de crédito as incorporações de passivos decorrentes de precatórios judiciais, as quais, no entanto, integrarão a dívida consolidada nos termos definidos no Manual do RGF, Anexo II – Demonstrativo da Dívida

[424] Como aquelas equiparadas a operações de crédito pelo art. 29, §1º da LRF.
[425] Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 10.
[426] LRF, art. 29, III.
[427] LRF, arts. 15, 16 e 29, §1º.

Consolidada Líquida[428]. Contudo, nem toda decisão judicial está isenta de ser considerada como operação de crédito. Assim, no caso de homologação de acordo judicial, que de fato caracterize um financiamento de uma parte à outra, deverá a operação ser considerada como operação de crédito para todos os fins legais.

Não se equipara a operações de crédito a assunção de obrigação entre pessoas jurídicas (administração direta, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes) integrantes do mesmo Estado, Distrito Federal ou Município. O mesmo se aplica aos parcelamentos de débitos preexistentes junto a instituições não-financeiras, desde que não impliquem elevação do montante da dívida consolidada líquida[429].

Em regra, as operações de crédito possuem pelo menos uma das seguintes características:

a) Envolvem o reconhecimento, por parte do setor público, de um passivo, que equivale a um aumento do endividamento público com impactos no montante da dívida pública e na capacidade de endividamento do ente;
b) Pressupõem a existência de risco de não adimplemento de obrigações que, em geral, materializa-se na forma de cobrança de juros explícitos ou implícitos, deságio e demais encargos financeiros, tendo como conseqüência uma redução do Patrimônio Líquido do ente que equivale a um aumento do valor original da dívida; e
c) Diferimento no tempo, uma vez que, em regra, as operações de crédito envolvem o recebimento de recursos financeiros, bens, ou prestação de serviços, os quais terão como contrapartida a incorporação de uma dívida a ser quitada em momento futuro.

Ressalte-se que as operações de crédito e as operações a elas equiparadas pela LRF nem sempre envolvem o usual crédito junto a uma instituição financeira ou o ingresso de receita orçamentária nos cofres públicos e podem transcender a anualidade do Orçamento Público.

No caso da assunção, reconhecimento ou confissão de dívidas, por exemplo, há a incorporação de um passivo sem contrapartida na forma de serviços prestados ao ente ou de aumento do ativo da entidade, seja devido ao ingresso de receita orçamentária ou à incorporação ao patrimônio público de bens adquiridos.

04.04.03 Vedações

Segundo disposição expressa da LRF, equiparam-se a operações de crédito e estão vedados[430]:

a) a captação de recursos a título de antecipação de receita de tributo ou contribuição cujo fato gerador ainda não tenha ocorrido;
b) o recebimento antecipado de valores de empresa em que o Poder Público detenha, direta ou indiretamente, a maioria do capital social com direito a voto, salvo lucros e dividendos, na forma da legislação;
c) a assunção direta de compromisso, confissão de dívida ou operação assemelhada, com fornecedor de bens, mercadorias ou serviços, mediante emissão, aceite ou aval de título de crédito, não se aplicando esta vedação a empresas estatais dependentes; e

[428] LRF, art. 30, §7º.
[429] Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 3º, §2º, com redação dada pela Resolução nº 19/2003, art. 1º.
[430] LRF, art. 37.

d) a assunção de obrigação, sem autorização orçamentária, com fornecedores para pagamento *a posteriori* de bens e serviços.

O Senado Federal, adicionalmente, vedou a concessão de qualquer subsídio ou isenção, redução da base de cálculo, concessão de crédito presumido, incentivos, anistias, remissão, reduções de alíquotas e quaisquer outros benefícios tributários, fiscais ou financeiros, não autorizados na forma de lei específica que regule exclusivamente as matérias retro enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição[431].

Também por determinação do Senado Federal, é vedado aos Estados, aos Municípios e ao Distrito Federal:

a) realizar operação de crédito que represente violação dos acordos de refinanciamento firmados com a União[432]; e
b) em relação aos créditos decorrentes do direito dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, de participação governamental obrigatória, nas modalidades de royalties, participações especiais e compensações financeiras, no resultado da exploração de petróleo e gás natural, de recursos hídricos para fins de energia elétrica e de outros recursos minerais no respectivo território, plataforma continental ou zona econômica exclusiva[433]:
    - ceder direitos relativos a período posterior ao do mandato do chefe do Poder Executivo,exceto para capitalização de Fundos de Previdência ou para amortização extraordinária de dívidas com a União;
    - dar em garantia ou captar recursos a título de adiantamento ou antecipação, cujas obrigações contratuais respectivas ultrapassem o mandato do chefe do Poder Executivo.

Constatando-se infração às vedações impostas pelo Senado Federal, e enquanto não promovido o cancelamento ou amortização total do débito, as dívidas serão consideradas vencidas para efeito de apuração de limites e a entidade mutuária ficará impedida de realizar operações de crédito[434].

04.04.04 Operações de crédito por antecipação de receita – ARO.

A operação de crédito por antecipação de receita orçamentária – ARO, espécie do gênero operação de crédito, destina-se a atender insuficiência de caixa durante o exercício financeiro e deverá cumprir as exigências da LRF aplicáveis às operações de crédito[435] e, também as seguintes:

a) somente poderá ser realizada a partir do décimo dia do início do exercício, devendo ser liquidada, com juros e outros encargos incidentes, até o dia dez de dezembro de cada ano;

[431] Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 5º, V, e Resolução nº 48, de 2007, do Senado Federal, art. 5º, IV.
[432] Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 5º, IV.
[433] Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 5º, VI.
[434] Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 5º, §1º.
[435] LRF, art. 38.

b) não será autorizada se forem cobrados outros encargos que não a taxa de juros da operação, obrigatoriamente prefixada ou indexada à taxa básica financeira, ou a que vier a esta substituir;
c) estará proibida a sua contratação enquanto existir operação anterior da mesma natureza não integralmente resgatada e, também, no último ano de mandato do Presidente, Governador ou Prefeito Municipal;
d) será efetuada mediante abertura de crédito junto à instituição financeira vencedora, em processo competitivo eletrônico promovido pelo Banco Central do Brasil[436].

04.04.05 Exigências legais

A característica fundamental da despesa pública é ser precedida de autorização legislativa, por meio do orçamento. A Constituição vedou a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais.[437] Na mesma linha, a LRF estabeleceu condições para a geração de despesa: o ato que cria despesa deverá ser acompanhado de estimativa do impacto orçamentário-financeiro e de declaração do ordenador de despesa de que tem adequação com a LOA e compatibilidade com o Plano Plurianual e a Lei de Diretrizes Orçamentárias, sem o que tal geração de despesa ou assunção de obrigação é considerada não autorizada, irregular e lesiva ao patrimônio público.[438] A Lei 10.080, de 2000, Lei de Crimes Fiscais, por sua vez, considera crime ordenar despesa sem autorização legislativa.
As operações de crédito darão origem a obrigações de despesas e, portanto, estão sujeitas às exigências aplicáveis às demais despesas e às seguintes:

a) Existência de prévia e expressa autorização para a contratação, no texto da lei orçamentária, em créditos adicionais ou lei específica para o montante total da operação contratada;[439]
b) Inclusão no orçamento ou em créditos adicionais dos recursos provenientes da operação com entrada no exercício a que se refere o orçamento, quando houver, exceto no caso de operações por antecipação de receita;[440]
c) Autorização específica do Senado Federal, quando se tratar de operação de crédito externo;[441]

A realização de operações de crédito depende, ainda, de autorização prévia do Ministério da Fazenda que, por meio da Secretaria do Tesouro Nacional, verifica os limites de endividamento aplicáveis ao Ente da Federação pleiteante e demais condições previstas na LRF, nas Resoluções do Senado Federal,[442] e demais normativos em vigor. Caso seja constatada a existência de operação de crédito com instituição não-financeira dentro dos limites e condições legais, porém sem autorização do Ministério da Fazenda, deve ser solicitada sua regularização, aplicando-se, nesse caso, as mesmas exigências para os pleitos

[436] Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, arts. 36 e 37.
[437] Constituição, art. 167, II.
[438] LRF, art.s. 15, 16 e 29, §1º.
[439] LRF, art. 32, §1º, I.
[440] LRF, art. 32, §1º, II.
[441] LRF, art. 32, §1º, IV.
[442] Resoluções nº 40 e nº 43, de 2001, Resolução nº 48, de 2007 e alterações posteriores, todas do Senado Federal.

regulares[443]. Ressalte-se que a assunção, o reconhecimento ou a confissão de dívidas pelos entes subnacionais perante instituição não financeira, bem como a assunção de obrigações decorrentes de sucessão de entidade extinta ou liquidada, com instituição financeira ou não financeira, desde que tenham sido autorizadas por lei específica, não se sujeitam ao processo de verificação de limites e condições estabelecido pelo Senado Federal[444].

Os requisitos exigidos para a contratação de operações de crédito aplicam-se aos casos de novação[445] de dívida (contratação de nova dívida para extinguir e substituir a anterior) e aos aditamentos de contratos de operações de crédito, assim entendidos os acréscimos e demais modificações em cláusulas contratuais.

No que tange os aditamentos de contrato, contudo, destaca-se que as alterações de cronogramas de liberação e pagamento de operações de crédito já contratadas, desde que não modifiquem o prazo total do contrato, não configuram nova operação de crédito, não dependendo de prévia autorização da Secretaria do Tesouro Nacional, do Ministério da Fazenda. No entanto, para espelhar as novas condições de contrato, sempre que for celebrado aditivo contratual, deve ser efetuado no Sistema de Registro de Operações de Crédito com o Setor Público (CADIP), o registro de repactuação ou renovação da operação.[446]

As operações relativas à dívida mobiliária federal autorizadas no texto da lei orçamentária ou de créditos adicionais serão objeto de processo simplificado que atenda às suas especificidades.[447]

Os procedimentos para a correta instrução de processos de contratação de operação de crédito de interesse dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios, e de suas respectivas autarquias, fundações e empresas estatais dependentes encontram-se detalhados no Manual de Instrução de Pleitos – MIP, disponível no endereço http://www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/MIP.htm.

Os procedimentos para a contabilização das operações de crédito devem seguir as orientações do órgão central de contabilidade da União, inclusive quanto à correta identificação das informações para preenchimento deste demonstrativo.

Por fim, cabe destacar que há exigências legais também para as situações em que os entes figuram no outro pólo da relação jurídica, qual seja, a de concedente do crédito, em especial quando tais créditos são destinados ao setor privado[448]. É necessária autorização em lei específica, por exemplo, no caso de prorrogações e composições de dívidas decorrentes de operações de crédito[449] e de socorro a instituições do Sistema Financeiro Nacional, ainda que mediante a concessão de empréstimos de recuperação ou financiamentos para mudança de

[443] Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 24, §§ 4º, 5º, 6º e 7º, incluídos pela Resolução nº 19, de 2003.
[444] Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 21, § 6º, com redação dada pela Resolução nº 10, de 2010.
[445] Lei nº 10.406, de 2002 – Código Civil Brasileiro, art. 360.
[446] Comunicado BACEN nº 15.444, de 2007.
[447] LRF, art. 32, §2º.
[448] LRF, art. 26 a 28.
[449] LRF, art. 27, parágrafo único.

controle acionário.[450] Entende-se por lei específica aquela que regula exclusivamente determinada matéria.

[450] LRF, art. 28.

04.04.06 Instruções de Preenchimento

Tabela 4 – Demonstrativo das Operações de Crédito

<ENTE DA FEDERAÇÃO >
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RGF – ANEXO IV (LRF, art. 55, inciso I, alínea "d" e inciso III alínea "c") R$ 1,00

OPERAÇÕES DE CRÉDITO	VALOR REALIZADO	
	No Quadrimestre de Referência	Até o Quadrimestre de Referência (a)
SUJEITAS AO LIMITE PARA FINS DE CONTRATAÇÃO (I)		
Mobiliária		
Interna		
Externa		
Contratual		
Interna		
Abertura de Crédito		
Aquisição Financiada de Bens e Arrendamento Mercantil Financeiro		
Derivadas de PPP		
Demais Aquisições Financiadas		
Antecipação de Receita		
Pela Venda a Termo de Bens e Serviços		
Demais Antecipações de Receita		
Assunção, Reconhecimento e Confissão de Dívidas (LRF, art. 29, § 1º)		
Outras Operações de Crédito		
Externa		
<Tipo de operação>		
NÃO SUJEITAS AO LIMITE PARA FINS DE CONTRATAÇÃO (II)		
Parcelamentos de Dívidas		
De Tributos		
De Contribuições Sociais		
Previdenciárias		
Demais Contribuições Sociais		
Do FGTS		
Melhoria da Administração de Receitas e da Gestão Fiscal, Financeira e Patrimonial		
Programa de Iluminação Pública – RELUZ		
Amparadas pelo art. 9-N da Resolução nº 2.827/01, do CMN		

APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DOS LIMITES	VALOR	% SOBRE A RCL
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL		–
OPERAÇÕES VEDADAS		
Do Período de Referência (III)		
De Períodos Anteriores ao de Referência		
TOTAL CONSIDERADO PARA FINS DA APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE (IV) = (Ia + III)		
LIMITE GERAL DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL PARA AS OPERAÇÕES DE CRÉDITO INTERNAS E EXTERNAS		
OPERAÇÕES DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA		
LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL PARA AS OPERAÇÕES DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA		
TOTAL CONSIDERADO PARA CONTRATAÇÃO DE NOVAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO (V) = (IV + IIa)		

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Notas:
[1] < Medidas Corretivas>

OPERAÇÕES DE CRÉDITO – Esse quadro identifica as operações de crédito, internas e externas, realizadas pelo ente, segregadas em sujeitas e não sujeitas ao limite para fins de contratação.

VALOR REALIZADO– Essa coluna identifica os valores das operações de crédito realizadas, no quadrimestre de referência e até o quadrimestre de referência. As operações que não demandam o registro de receita orçamentária[451] são consideradas realizadas no momento em que passa a existir a obrigação financeira delas decorrentes.

SUJEITAS AO LIMITE PARA FINS DE CONTRATAÇÃO (I) – Nessa linha, registrar o total das operações de crédito sujeitas ao limite para fins de contratação, tanto as externas quanto as internas, classificadas conforme a sua relevância à luz da legislação fiscal em vigor.

Operação de crédito corresponde ao compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros.[452]

Mobiliária – Nessa linha, registrar o valor total das operações de crédito mobiliárias realizadas, decorrentes de títulos emitidos pelo respectivo Ente da Federação.

Interna – Nessa linha, registrar o valor total das operações de crédito mobiliárias internas realizadas.

Externa – Nessa linha, registrar o valor total das operações de crédito mobiliárias externas realizadas.

Contratual – Nessa linha, registrar o valor total das operações de crédito contratuais, internas e externas realizadas, excetuadas aquelas não sujeitas ao limite para fins de contratação, visto que essas devem ser registradas em linhas específicas.

Interna – Nessa linha, registrar o valor total das operações de crédito contratuais internas realizadas.

Abertura de Crédito – Nessa linha, registrar o valor das operações de crédito internas realizadas sob a forma de abertura de crédito fixo (entrega de quantia determinada ao mutuário que deve ser devolvida ao mutuante no prazo e acrescida dos encargos previstos no contrato) ou rotativo (disponibilização de limite de crédito ao mutuário que, quando utilizado, parcial ou totalmente, deve ser devolvido ao mutuante no prazo e acrescido dos encargos previstos no contrato). Engloba o tipo mais comum de operação de crédito, que ocorre quando é solicitado um recurso junto a uma instituição financeira para pagamento posterior acrescido de juros e demais encargos contratualmente previstos.

Sem prejuízo das responsabilidades e providências a serem adotadas pela inobservância da legislação em vigor, também serão registradas nessa linha, no relatório correspondente ao último quadrimestre do exercício de referência, o valor das operações de crédito por antecipação de receita orçamentária – ARO – que não tenham sido quitadas até o dia 10 de dezembro do exercício de referência.

[451] Como aquelas descritas no art. 29, §1º da LRF.
[452] LRF, art. 29, III.

Aquisição Financiada de Bens e Arrendamento Mercantil Financeiro – Nessa linha, registrar o valor total das operações de crédito internas realizadas sob a forma de aquisição financiada de bens, inclusive aquelas feitas na forma de arrendamento mercantil financeiro, cuja peculiaridade é a existência de opção de compra ao fim do termo contratual.

Derivadas de PPP – Nessa linha, registrar o valor das operações de crédito internas realizadas sob a forma de aquisição financiada de bens, inclusive aquelas feitas na forma de arrendamento mercantil financeiro, decorrentes de Parcerias Público-Privadas – PPP.

Caso a realização de uma PPP envolva a assunção de riscos pela Administração Pública que possam vir a afetar a sua situação fiscal, essa operação terá como conseqüência a incorporação de um passivo ao patrimônio público. Nessa situação, a contratação de PPP compreenderá a realização de uma operação de crédito no valor do passivo incorporado.

Demais Aquisições Financiadas – Nessa linha, registrar o valor das operações de crédito contratuais internas realizadas sob a forma de aquisição financiada de bens, inclusive aquelas feitas na forma de arrendamento mercantil financeiro, que não sejam decorrentes de PPP.

Antecipação de Receita – Nessa linha, registrar o valor total das operações de crédito internas realizadas sob a forma de antecipação de receita. São receitas antecipadas aquelas decorrentes de fatos geradores futuros.

A antecipação de receita tem como conseqüência a incorporação de um passivo patrimonial pela entidade contratada, visto que os recursos antecipados, em regra, deverão ser devolvidos no caso de não concretização da operação ou da situação que cria o direito potencial ao recebimento (fato gerador). Dada a incerteza quanto à efetividade do ingresso desses recursos e a conseqüente incorporação de um passivo ao patrimônio da entidade contratada, devido ao risco de inadimplemento da obrigação contratual, a antecipação de receita caracteriza-se como uma operação de crédito.

Pela Venda a Termo de Bens e Serviços – Nessa linha, registrar o valor das operações de crédito internas realizadas sob a forma de recebimentos antecipados pela venda a termo de bens e serviços. Em regra, os recursos antecipados deverão ser devolvidos no caso de não concretização da operação de venda, ou seja, se os bens ou serviços não forem entregues ou prestados dentro dos termos contratuais estipulados.

Demais Antecipações de Receita – Nessa linha, registrar o valor das operações de crédito internas realizadas sob a forma de quaisquer outras antecipações de receita que não sejam decorrentes de venda a termo de bens e serviços como, por exemplo, a captação de recursos a título de adiantamento ou antecipação de receitas decorrentes de créditos relativos ao direito à participação governamental obrigatória, nas modalidades de royalties, participações especiais e compensações financeiras, no resultado da exploração de petróleo e gás natural, de recursos hídricos para fins de energia elétrica e de outros recursos minerais no respectivo território, plataforma continental ou zona econômica exclusiva.

Ressalta-se que, quanto a essas participações governamentais obrigatórias, é vedado:[453]

a) ceder direitos relativos a período posterior ao do mandato do chefe do Poder Executivo, exceto para capitalização de Fundos de Previdência ou para amortização extraordinária de dívidas com a União;
b) dar em garantia ou captar recursos a título de adiantamento ou antecipação, cujas obrigações contratuais respectivas ultrapassem o mandato do chefe do Poder Executivo.

Qualquer receita proveniente da antecipação de receitas de royalties será exclusiva para capitalização de Fundos de Previdência ou para amortização extraordinária de dívidas com a União. Nessas operações, serão observadas ainda as normas e competências da Previdência Social relativas à formação de Fundos de Previdência Social. [454]

Constatando-se a realização de operação que viole essas vedações, seu valor deve ser registrado na linha OPERAÇÕES VEDADAS (III).

Assunção, Reconhecimento e Confissão de Dívidas (LRF, art. 29, § 1º) – Nessa linha, registrar o valor das operações internas decorrentes de assunção, reconhecimento ou confissão de dívidas, equiparadas a operação de crédito pela LRF.

As incorporações de passivos decorrentes de precatórios judiciais não se caracterizam como operações de crédito e não devem ser registradas nessa linha, embora integrem a dívida consolidada.[455]

Nessa linha, será registrado, por exemplo, o valor das operações de crédito internas realizadas na forma de parcelamento de dívidas não-tributárias que impliquem aumento da dívida consolidada líquida. Tais parcelamentos devem ser previamente autorizados pelo Ministério da Fazenda. Ressalte-se que a assunção, o reconhecimento ou a confissão de dívidas pelos entes subnacionais perante instituição não financeira, bem como a assunção de obrigações decorrentes de sucessão de entidade extinta ou liquidada, com instituição financeira ou não financeira, desde que tenham sido autorizadas por lei específica, não se sujeitam ao processo de verificação de limites e condições estabelecido pelo Senado Federal. [456]

Outras Operações de Crédito – Nessa linha, registrar o valor das operações de crédito contratuais internas que, pelas suas especificidades, não possam ser enquadradas em quaisquer das classificações descritas anteriormente como, por exemplo, a venda de recebíveis com garantia (nas quais o vendedor ou cedente retém os riscos associados ao ativo vendido ou cedido). São passiveis de serem registradas nessa linha as operações que apresentarem alguma das seguintes características:

a) Dão origem ao reconhecimento, por parte do setor público, de um passivo, que equivale a um aumento do endividamento público com impactos no montante da dívida pública e na capacidade de endividamento do ente;

[453] Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 5º, VI.
[454] Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 5º, §§ 2° e 3°.
[455] LRF, art. 30, § 7º e Anexo II do RGF – Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida.
[456] Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 21, § 6º, com redação dada pela Resolução nº 10/2010.

b) a assunção de risco de inadimplemento de obrigações que, em geral, materializa-se na forma de cobrança de juros explícitos ou implícitos, deságio e demais encargos financeiros, os quais se somarão ao valor original da dívida; e
c) o diferimento no tempo, uma vez que, em regra, as operações de crédito envolvem o recebimento de recursos financeiros, bens, ou prestação de serviços, os quais terão como contrapartida a incorporação de uma dívida a ser quitada em momento futuro.

Externa – Nessa linha, registrar o valor total das operações de crédito contratuais externas realizadas, classificadas conforme a sua relevância à luz da legislação fiscal em vigor, excetuadas aquelas não sujeitas ao limite, visto que essas devem ser registradas em linhas específicas.

<Tipo de operação> – Nessa linha, registrar, o tipo de operação de crédito externa, quais sejam:

a) Abertura de Crédito;
b) Aquisição Financiada de Bens e Arrendamento Mercantil Financeiro;
c) Antecipação de Receita, seja pela venda a termo de bens e serviços, sejam outras antecipações de receita;
d) Assunção, Reconhecimento e Confissão de Dívidas, incluindo os parcelamentos de dívidas não-tributárias; ou
e) Outras Operações de Crédito.

As operações de crédito externas podem ser segregadas, neste demonstrativo, de forma semelhante às operações internas, conforme a sua relevância. A única diferença consiste em que não poderá haver registro de operações de crédito derivadas de PPP, pois essas operações enquadram-se apenas como operações de crédito internas.

NÃO SUJEITAS AO LIMITE PARA FINS DE CONTRATAÇÃO (II) – Nessa linha, registrar o valor das operações de crédito que poderão ser contratadas independentemente de o Ente da Federação ter ultrapassado o limite anual estabelecido por Resolução do Senado Federal para a contratação de operações de crédito. Ou seja, trata-se daquelas operações de crédito que, atendidos os demais requisitos para sua contratação, poderão ser contratadas, mesmo que o ente tenha ultrapassado o limite anual[457].

A contratação dessas operações resulta na incorporação de passivos por parte do ente contratante com conseqüente impacto em sua capacidade de pagamento. Nesse sentido, em consonância com as práticas de responsabilidade na gestão fiscal e, em especial, com o disposto no §1º do art. 1º da LRF, o valor contratado em operações dessa natureza será considerado em conjunto com as demais operações de crédito já contratadas pelo ente para fins de futuras autorizações pelo Ministério da Fazenda de outros tipos de operação de crédito a serem contratadas no exercício financeiro.

Neste tipo de operação de crédito, estão compreendidos: os parcelamentos de dívidas tributárias, de contribuições sociais e de FGTS; as operações dos Estados, Distrito Federal e

[457] Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, §3º.

Municípios com a finalidade de financiar projetos de investimento para a melhoria da administração de receitas e da gestão fiscal, financeira e patrimonial, no âmbito de programa proposto pelo Poder Executivo Federal; as operações ao amparo do Programa Nacional de Iluminação Pública Eficiente – RELUZ[458]; e as operações contratadas com amparo no art. 9-N da Resolução nº 2.827, de 30 de março de 2001, do Conselho Monetário Nacional (CMN), e suas alterações[459].

Parcelamento de Dívidas – Nessa linha, registrar o valor total das operações de parcelamento de dívidas decorrentes de tributos (impostos, taxas e contribuições de melhoria), contribuições sociais e FGTS.

Não é necessária autorização prévia do Ministério da Fazenda para que parcelamentos desse tipo sejam realizados, uma vez que são disciplinados por legislação específica.[460] Contudo, deverão ser enviadas, ao Ministério da Fazenda, quando solicitadas, as informações relativas a essas operações, nos termos do art. 26 da Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal.

Melhoria da Administração de Receitas e da Gestão Fiscal, Financeira e Patrimonial – Nessa linha, registrar as operações de crédito internas e externas contratadas pelos Estados e pelos Municípios com a União, organismos multilaterais de crédito (exemplo: Banco Mundial ou BID) ou instituições oficiais federais de crédito ou de fomento (exemplo: BNDES, Banco do Brasil, Caixa Econômica Federal), com a finalidade de financiar projetos de investimento para a melhoria da administração das receitas e da gestão fiscal, financeira e patrimonial, no âmbito de programa proposto pelo Poder Executivo Federal. Como exemplos desse tipo de operação pode-se citar o PMAT (Programa de Modernização da Administração Tributária e dos Setores Sociais Básicos) e o PNAFM (Programa Nacional de Apoio à Modernização Administrativa e Fiscal) [461].

Na autorização dessas operações, não são considerados os limites gerais impostos para a realização de operações de crédito.[462] Dessa forma, sem prejuízo da verificação dos demais requisitos legais exigidos para a contratação de operações de crédito, o cumprimento dos limites descritos no artigo 7° da Resolução nº43, de 2001, do Senado Federal não será critério impeditivo para a contratação desse tipo específico de operação.

Programa de Iluminação Pública – RELUZ – Nessa linha, registrar as operações de crédito realizadas ao amparo do Programa Nacional de Iluminação Pública Eficiente – RELUZ.

Na autorização dessas operações não são considerados os limites gerais impostos para a realização de operações de crédito.[463] Dessa forma, sem prejuízo da verificação dos demais

458 Contratadas com base na Lei nº 9.991, de 2000, e excluídas do limite nos termos da Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 7º, §3º, II, alterada pela Resolução nº 19, de 2003.

459 Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, §3º, inciso III, com redação dada pela Resolução nº 29/2009, art. 1º.

460 Lei nº 5.172, de 1966, Código Tributário Nacional, arts. 151, VI e 155-A.

461 Para mais detalhes, ver item V.2.1.1 do Manual para Instrução de Pleitos disponível no sítio da STN.

462 Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, §3º, inciso I, com redação dada pela Resolução nº 19/2003, art. 2º.

463 Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, §3º, inciso II, com redação dada pela Resolução nº 19/2003, art. 2º.

requisitos legais exigidos para a contratação de operações de crédito, o cumprimento dos limites descritos no artigo 7° da Resolução nº43, de 2001, do Senado Federal não será critério impeditivo para a contratação desse tipo específico de operação.

Não devem ser registradas nessa linha outras operações de crédito referentes a programas de iluminação pública, as quais deverão ser registradas, de acordo com as suas características, em uma das classificações de operações de crédito contratuais, constantes do detalhamento da rubrica SUJEITAS AO LIMITE PARA FINS DE CONTRATAÇÃO (I).

Amparadas pelo art. 9-N da Resolução nº 2.827/01, do CMN - Nessa linha, registrar as operações de crédito contratadas diretamente com o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES), ou com seus agentes financeiros credenciados, no âmbito do programa de empréstimo aos Estados e ao Distrito Federal de que trata o art. 9-N da Resolução nº 2.827, de 30 de março de 2001, do Conselho Monetário Nacional (CMN), e suas alterações.

Na autorização dessas operações não são considerados os limites gerais impostos para a realização de operações de crédito[464]. Dessa forma, sem prejuízo da verificação dos demais requisitos legais exigidos para a contratação de operações de crédito, o cumprimento dos limites descritos no artigo 7° da Resolução nº43, de 2001, do Senado Federal não será critério impeditivo para a contratação desse tipo específico de operação.

APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DOS LIMITES – Esse quadro destaca os valores e percentuais utilizados na aferição do cumprimento dos limites impostos à realização de operações de crédito pela legislação em vigor.

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL[465] – Nessa linha, registrar o valor da Receita Corrente Líquida até o quadrimestre de referência, que deve ser obtido do Anexo III – Demonstrativo da Receita Corrente Líquida do Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO, elaborado e publicado pelo Poder Executivo de cada Ente da Federação.

OPERAÇÕES VEDADAS – Nessa linha, registrar, no caso de sua realização, o montante apurado até o quadrimestre de referência das operações que foram equiparadas pela LRF a operações de crédito e vedadas. Também deve ser registrado, nessa linha, o valor de operações que tenham sido realizadas sem a observância de outras vedações legais, em especial as impostas pelo Senado Federal.[466] Cabe ressaltar que os valores dessas operações vedadas deverão ser informados, mesmo se tiverem sido realizadas em período anterior ao de referência, enquanto não forem quitadas, para assegurar a transparência da gestão fiscal de acordo com as aberturas propostas, Do Período de Referência e De Períodos Anteriores ao de Referência.

[464] Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, §3º, inciso III, com redação dada pela Resolução nº 29/2009, art. 1º.
[465] LRF, art. 2º, inciso IV.
[466] LRF, art. 35 e 37; Resolução nº 43, de 2001, art. 5º e Resolução nº 48, de 2007, art. 5º, ambas do Senado Federal.

O registro dessas operações não dispensa a verificação da legalidade das obrigações, bem como das eventuais sanções e restrições decorrentes[467].

Estão equiparadas a operações de crédito e vedadas:[468]

a) A captação de recursos a título de antecipação de receita de tributo ou contribuição cujo fato gerador ainda não tenha ocorrido;
b) O recebimento antecipado de valores de empresa em que o Poder Público detenha, direta ou indiretamente, a maioria do capital social com direito a voto, salvo lucros e dividendos, na forma da legislação;
c) A assunção direta de compromisso, a confissão de dívida ou operação assemelhada, com fornecedor de bens, mercadorias ou serviços, mediante emissão, aceite ou aval de título de crédito, não se aplicando esta vedação a empresas estatais dependentes;
d) A assunção de obrigação, sem autorização orçamentária, com fornecedores para pagamento a *posteriori* de bens e serviços.

É vedada a realização de operação de crédito entre um Ente da Federação, diretamente ou por intermédio de fundo, autarquia, fundação ou empresa estatal dependente, e outro, inclusive suas entidades da administração indireta, ainda que sob a forma de novação, refinanciamento ou postergação de dívida contraída anteriormente.[469]

Excetuam-se da vedação acima as operações entre instituição financeira estatal e outro Ente da Federação, inclusive suas entidades da administração indireta, que não se destinem a financiar, direta ou indiretamente, despesas correntes, ou refinanciar dívidas não contraídas junto à própria instituição concedente. Tal vedação também não impede Estados e Municípios de comprar títulos da dívida da União como aplicação de suas disponibilidades.

Por determinação do Senado Federal, é vedado aos Estados, aos Municípios e ao Distrito Federal:

a) realizar operação de crédito que represente violação dos acordos de refinanciamento firmados com a União;[470] e
b) em relação aos créditos decorrentes do direito dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, de participação governamental obrigatória, nas modalidades de royalties, participações especiais e compensações financeiras, no resultado da exploração de petróleo e gás natural, de recursos hídricos para fins de energia elétrica e de outros recursos minerais no respectivo território, plataforma continental ou zona econômica exclusiva:[471]
    - ceder direitos relativos a período posterior ao do mandato do chefe do Poder Executivo,exceto para capitalização de Fundos de Previdência ou para amortização extraordinária de dívidas com a União;
    - dar em garantia ou captar recursos a título de adiantamento ou antecipação, cujas obrigações contratuais respectivas ultrapassem o mandato do chefe do Poder Executivo.

[467] Conforme Nota Técnica GENOC/CCONT/STN n° 2.309/2007.
[468] LRF, art. 37.
[469] LRF, art. 35.
[470] Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 5º, IV.
[471] Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 5º, VI.

O Senado Federal vedou, ainda, a concessão de qualquer subsídio ou isenção, redução da base de cálculo, concessão de crédito presumido, incentivos, anistias, remissão, reduções de alíquotas e quaisquer outros benefícios tributários, fiscais ou financeiros, não autorizados na forma de lei específica que regule exclusivamente as matérias retro enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição.[472]

Constatando-se infração às vedações impostas pelo Senado Federal, e enquanto não promovido o cancelamento ou amortização total do débito, as dívidas serão consideradas vencidas para efeito de apuração de limites e a entidade mutuária ficará impedida de realizar operações de crédito.[473]

A ausência de evidenciação, neste demonstrativo, das operações de crédito vedadas constitui prática não recomendada, tendo como conseqüência a análise distorcida da situação fiscal e patrimonial do ente.

Do Período de Referência (III) – Nessa linha registrar o valor das operações de crédito vedadas conforme arts. 35 e 37 da LRF que foram realizadas no período de janeiro até o mês de referência.

De Períodos Anteriores ao de Referência – Nessa linha registrar o valor das operações de crédito vedadas conforme arts. 35 e 37 da LRF que foram realizadas em exercícios anteriores ao de referência.

TOTAL CONSIDERADO PARA FINS DA APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE (IV) = (Ia+III) – Nessa linha, registrar, na coluna VALOR, o total considerado para fins da apuração do cumprimento do limite geral das operações de crédito, definido por Resolução do Senado Federal. Ou seja, o valor da linha (Ia) somado ao valor da linha (III). Conforme pode ser observado, o valor da linha (II) não é considerado no cálculo acima por corresponder a operações não-sujeitas ao limite para fins de contratação.

Nessa linha, registrar, na coluna "% SOBRE A RCL", o resultado da divisão do valor registrado na coluna "VALOR" pelo valor da RCL, multiplicado por 100(cem).

LIMITE GERAL DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL PARA AS OPERAÇÕES DE CRÉDITO INTERNAS E EXTERNAS – Nessa linha, registrar, na coluna "%SOBRE A RCL", o número percentual correspondente ao limite geral de operações de crédito internas e externas do Ente da Federação estabelecido por Resolução do Senado Federal, e, na coluna "VALOR", registrar o valor resultante da aplicação desse percentual sobre a RCL apurada até o quadrimestre do exercício de referência.

Esse limite é de 16% (dezesseis por cento) da RCL para o montante global das operações de crédito internas e externas dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios realizadas em um

[472] Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 5º, V, e Resolução nº 48, de 2007, do Senado Federal, art. 5º, IV.
[473] Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 5º, §1º.

exercício financeiro e deve ser apurado quadrimestralmente para fins de transparência e de verificação de cumprimento das disposições da LRF[474] e das Resoluções do Senado Federal. No caso de operações de crédito com liberação prevista para mais de um exercício, o limite deverá ser calculado considerando o cronograma anual de ingresso, e projetando a RCL, mediante a aplicação do fator de atualização a ser divulgado pelo Ministério da Fazenda. [475] Para a União, o mesmo limite é de 60% (sessenta por cento) da RCL, excluído o refinanciamento do principal das dívidas. [476]

OPERAÇÕES DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA – Nessa linha, registrar, na coluna VALOR, o saldo devedor apurado até o quadrimestre de referência das operações de crédito por antecipação da receita orçamentária. [477] De forma diversa do que ocorre em relação às demais espécies de operação de crédito, o limite a ser apurado para as operações de antecipação da receita orçamentária – ARO é calculado em função do saldo devedor da operação, e não do valor contratualmente realizado.

Nessa linha, registrar, na coluna "%SOBRE A RCL", o resultado da divisão do valor registrado na linha pelo valor da RCL, multiplicado por 100(cem).

LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL PARA AS OPERAÇÕES DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA – Nessa linha, registrar, na coluna "% SOBRE A RCL", o número percentual correspondente ao limite de operações de crédito por antecipação da receita orçamentária do Ente da Federação estabelecido por Resolução do Senado Federal.

Esse limite é de 7% (sete por cento) da RCL para os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.[478]

Na coluna VALOR, registrar o valor resultante da aplicação do percentual correspondente sobre a RCL apurada até o quadrimestre do exercício de referência. Se não houver limite definido pelo Senado Federal, colocar um "–" (traço), indicando que não há valor.

TOTAL CONSIDERADO PARA CONTRATAÇÃO DE NOVAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO (V) = (IV + IIa) – Nessa linha, registrar, na coluna VALOR, o valor total considerado para fins de contratação de novas operações de crédito internas e externas no exercício.

Nessa linha, registrar, na coluna "% SOBRE A RCL", o resultado, da divisão do valor registrado na coluna "VALOR" pelo valor da RCL, multiplicado por 100(cem).

As contratações de operações de crédito internas e externas dependem, para sua realização, de autorização prévia do Ministério da Fazenda, a qual utiliza, dentre outros critérios, a constatação de que o ente não ultrapassou o limite definido para a contratação de operações de

[474] LRF, art. 32, 55 e 59. Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, I e §1º.
[475] Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, I e §1º.
[476] Resolução nº 48/2007, do Senado Federal, art. 7º.
[477] Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 10.
[478] Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 10.

crédito internas e externas estabelecido por Resolução do Senado Federal, e que, considerando-se o valor da nova contratação pleiteada, também não ultrapassará.

Ressalta-se que a LRF tem como objetivo garantir o equilíbrio fiscal dos entes da Federação, o que só é possível com a adoção de medidas de prevenção de riscos fiscais e de correção de desvios.[479] Assim, devem ser consideradas para as novas contratações não apenas as operações de crédito sujeitas ao limite para fins de contratação (I), mas também as outras operações realizadas que tenham causado impacto negativo na capacidade de endividamento do ente.

Nesse sentido, para fins de contratação de novas operações de crédito, devem ser considerados os valores correspondentes à realização de operações de parcelamento de tributos, contribuições sociais e FGTS a pagar, muito embora esses parcelamentos não necessitem de autorização por parte do Ministério da Fazenda para serem realizados, uma vez que são regidos por legislação tributária específica.

Também serão considerados para fins de contratação de novas operações de crédito, embora tenham sido autorizadas pelo Ministério da Fazenda, independentemente da verificação dos limites impostos por Resolução do Senado Federal[480]:

a) as operações de crédito realizadas ao amparo do Programa Nacional de Iluminação Pública Eficiente – RELUZ; e
b) as operações de crédito internas e externas contratadas pelos Estados e pelos Municípios com a União, organismos multilaterais de crédito ou instituições oficiais federais de crédito ou de fomento, com a finalidade de financiar projetos de investimento para a melhoria da administração das receitas e da gestão fiscal, financeira e patrimonial, no âmbito de programa proposto pelo Poder Executivo Federal; e
c) as operações de crédito contratadas diretamente com o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES), ou com seus agentes financeiros credenciados, no âmbito do programa de empréstimo aos Estados e ao Distrito Federal de que trata o art. 9-N da Resolução nº 2.827, de 30 de março de 2001, do Conselho Monetário Nacional (CMN), e suas alterações[481].

A contratação das operações acima mencionadas, que possuem regramento próprio para sua realização, resulta na incorporação de passivos por parte do ente contratante com conseqüente impacto em sua capacidade de pagamento. Nesse sentido, em consonância com as práticas de responsabilidade na gestão fiscal e, em especial, com o disposto no §1º do art. 1º da LRF, o valor contratado em operações dessa natureza será considerado em conjunto com as demais operações de crédito já contratadas pelo ente para fins de futuras autorizações pelo Ministério da Fazenda de outros tipos de operação de crédito a serem contratadas no exercício financeiro.

[479] LRF, art. 1°, §1º.
[480] Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, §3º.
[481] Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, §3º, inciso III, com redação dada pela Resolução nº 29/2009, art. 1º.

Nota: – Na nota, deverão constar informações relevantes que auxiliem no entendimento do demonstrativo pelos usuários das informações. Sem prejuízo de outras notas, este demonstrativo apresentará a seguinte:

1 <Medidas Corretivas> – Nesta nota, o item <Medidas Corretivas> deve ser substituído por texto que explicite as medidas corretivas adotadas ou a adotar, se o ente ultrapassar qualquer dos limites, e o tempo que se espera seja necessário para que as medidas surtam efeito.[482]

[482] LRF, art. 55, inciso II.

04.04.07 Particularidades

1.União

No âmbito federal, a Resolução nº 48, de 2007, do Senado Federal, não estabelece limites específicos para as Operações de Crédito por Antecipação da Receita Orçamentária – ARO[483]. Assim, as linhas "OPERAÇÕES DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA" e "LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL PARA AS OPERAÇÕES DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA" deverão ser preenchidas com um "–" (traço), indicando que não há valor.

Deverá, ainda, apresentar rubricas de dedução específicas, bem como detalhamento de operações de crédito que retrata melhor as informações relevantes para a União, conforme tabela abaixo.

Em relação ao cálculo do limite das operações de crédito, podemos destacar as seguintes diferenças da União em relação à tabela 4 aplicada aos estados, DF e municípios:

a) no cálculo da União há deduções trazidas pela Resolução do Senado Federal nº 48, de 2007 (Amortização/refinanciamento do principal de dívida; aportes do Tesouro Nacional ao Banco Central; Concessão de Garantias), bem como o cancelamento de títulos aceitos em leilões de trocas, conforme Nota Conjunta 1679/2009/CCONT/CODIV/COGEP/STN, de 3/12/2009;

b) não há no caso da União operações de crédito que não estejam sujeitas ao limite para fins de contratação, considerando que esse dispositivo se encontra no art. 7º da Resolução do Senado Federal nº 43, de 2001, aplicada às operações de crédito dos estados, DF e municípios.

[483] Resolução nº 48/2007, do Senado Federal, art. 7°.

Tabela 4.1 – Demonstrativo das Operações de Crédito – União

RGF – ANEXO IV (LRF, art. 55, inciso I, alínea "d" e inciso III alínea "c") R$ 1,00

OPERAÇÕES DE CRÉDITO	VALOR REALIZADO	
	No Quadrimestre de Referência	Até o Quadrimestre de Referência (a)
OPERAÇÕES DE CRÉDITO (I)		
Mobiliária		
Interna		
Refinanciamento		
Assunção, Reconhecimento e Confissão de Dívidas (LRF, art. 29, § 1º)1		
Outras Internas - Orçamentárias		
Outras Internas – Extraorçamentárias		
Aporte Bacen Lei nº 11.803/2008		
Aportes em Empresas		
Trocas e Demais Operações Internas		
Externa		
Refinanciamento		
Outras Operações Mobiliárias Externas		
Contratual		
Interna		
Abertura de Crédito		
Assunção, Reconhecimento e Confissão de Dívidas (LRF, art. 29, § 1º)		
Outras Operações Contratuais Internas		
Externa		
Abertura de Crédito - Orçamentárias		
Abertura de Crédito - Extraorçamentárias		
Assunção, Reconhecimento e Confissão de Dívidas (LRF, art. 29, § 1º)1		
Outras Operações Contratuais Externas		

APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE	VALOR	% SOBRE A RCL
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL		
OPERAÇÕES VEDADAS (II)		
OPERAÇÕES DEDUZIDAS DO LIMITE (III)		
Amortização/Refinanciamento do Principal de Dívidas		
Cancelamento de títulos aceitos em leilões de trocas		
Aporte Bacen Lei 11.803/2008		
Concessão de Garantais		
TOTAL CONSIDERADO PARA FINS DA APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE (IV) = (Ia + II-III)		
LIMITE GERAL DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL PARA AS OPERAÇÕES DE CRÉDITO INTERNAS E EXTERNAS		
OPERAÇÕES DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA	-	-
LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL PARA AS OPERAÇÕES DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA	-	-

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Notas:

[1] < Medidas Corretivas>

OPERAÇÕES DE CRÉDITO – Esse quadro identifica as operações de crédito, internas e externas, realizadas pela União.

VALOR REALIZADO– Essa coluna identifica os valores das operações de crédito realizadas, no quadrimestre de referência e até o quadrimestre de referência. As operações que não demandam o registro de receita orçamentária[484] são consideradas realizadas no momento em que passa a existir a obrigação financeira delas decorrentes.

OPERAÇÕES DE CRÉDITO (I) – Nessa linha, registrar o total das operações de crédito, tanto as internas quanto as externas, classificadas conforme a sua relevância à luz da legislação em vigor.

[484] Como aquelas descritas no art. 29, §1º da LRF.

Mobiliária – Nessa linha, registrar o valor total das operações de crédito mobiliárias realizadas, decorrentes de títulos emitidos pela União.

Interna – Nessa linha, registrar o valor total das operações de crédito mobiliárias internas realizadas.

Refinanciamento – Nessa linha, registrar o valor total das operações de crédito decorrentes de refinanciamento de títulos emitidos.

Assunção, Reconhecimento e Confissão de Dívidas (LRF, art. 29, § 1º) – Nessa linha, registrar o valor das operações internas decorrentes de assunção, reconhecimento ou confissão de dívidas, equiparadas a operação de crédito pela LRF.

As incorporações de passivos decorrentes de precatórios judiciais não se caracterizam como operações de crédito e não devem ser registradas nessa linha, embora integrem a dívida consolidada.[485]

Outras Internas - Orçamentárias – Nessa linha, registrar o valor total das operações mobiliárias internas, que foram previstas no orçamento.

Outras Internas - Extraorçamentárias – Nessa linha, registrar o valor total das operações mobiliárias internas, tratadas extraorçamentariamente.

Aporte Bacen Lei nº 11.803/2008 – Nessa linha, registrar o valor total resultante do pagamento do resultado financeiro negativo das operações com reservas cambiais depositadas no Banco Central do Brasil e das operações com derivativos cambiais por ele realizadas no mercado interno, conforme apurado em seu balanço semestral, de que trata o inciso II do art. 6º da Lei nº 11.803, de 5 de novembro de 2008.

Aportes em Empresas – Nessa linha, registrar o valor total resultante da incorporação de obrigações decorrentes da emissão de títulos da dívida pública com a finalidade de adquirir participações acionárias em empresas.

Trocas e Demais Operações Internas – Nessa linha, registrar o valor total das operações de trocas de títulos da dívida mobiliária interna da União e demais operações mobiliárias internas tratadas extraorçamentariamente que não se enquadrem nos casos anteriores.

Externa – Nessa linha, registrar o valor total das operações de crédito mobiliárias externas realizadas pela União.

Refinanciamento – Nessa linha, registrar o valor total das operações de crédito decorrentes de refinanciamento de títulos emitidos pela União no exterior.

[485] LRF, art. 30, § 7º e Anexo II do RGF – Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida.

Outras Operações Mobiliárias Externas – Nessa linha, registrar o valor total das outras operações de crédito decorrentes de emissão de títulos da União no exterior.

Contratual – Nessa linha, registrar o valor total das operações de crédito contratuais, internas e externas, realizadas pela União.

Interna – Nessa linha, registrar o valor total das operações de crédito contratuais internas realizadas pela União.

Abertura de Crédito – Nessa linha, registrar o valor das operações de crédito internas realizadas sob a forma de abertura de crédito fixo (entrega de quantia determinada ao mutuário que deve ser devolvida ao mutuante no prazo e acrescida dos encargos previstos no contrato) ou rotativo (disponibilização de limite de crédito ao mutuário que, quando utilizado, parcial ou totalmente, deve ser devolvido ao mutuante no prazo e acrescido dos encargos previstos no contrato). Engloba o tipo mais comum de operação de crédito, que ocorre quando é solicitado um recurso junto a uma instituição financeira para pagamento posterior acrescido de juros e demais encargos contratualmente previstos.

Sem prejuízo das responsabilidades e providências a serem adotadas pela inobservância da legislação em vigor, também serão registradas nessa linha, no relatório correspondente ao último quadrimestre do exercício de referência, o valor das operações de crédito por antecipação de receita orçamentária – ARO – que não tenham sido quitadas até o dia 10 de dezembro do exercício de referência.

Assunção, Reconhecimento e Confissão de Dívidas (LRF, art. 29, § 1º) – Nessa linha, registrar o valor das operações internas, realizadas mediante contrato, que sejam decorrentes de assunção, reconhecimento ou confissão de dívidas, equiparadas a operação de crédito pela LRF.

Outras Operações Contratuais Internas – Nessa linha, registrar o valor das outras operações contratuais internas, não contempladas nas rubricas anteriores.

Externa – Nessa linha, registrar o valor total das operações de crédito contratuais externas realizadas pela União.

Abertura de Crédito - Orçamentárias – Nessa linha, registrar o valor das operações de crédito externas realizadas sob a forma de abertura de crédito fixo (entrega de quantia determinada ao mutuário que deve ser devolvida ao mutuante no prazo e acrescida dos encargos previstos no contrato) ou rotativo (disponibilização de limite de crédito ao mutuário que, quando utilizado, parcial ou totalmente, deve ser devolvido ao mutuante no prazo e acrescido dos encargos previstos no contrato). Engloba o tipo mais comum de operação de crédito, que ocorre quando é solicitado um recurso junto a uma instituição financeira para pagamento posterior acrescido de juros e demais encargos contratualmente previstos.

Abertura de Crédito - Extraorçamentárias – Nessa linha, registrar o valor das operações de crédito externas realizadas sob a forma de abertura de crédito fixo (entrega de quantia determinada ao mutuário que deve ser devolvida ao mutuante no prazo e acrescida dos

encargos previstos no contrato) ou rotativo (disponibilização de limite de crédito ao mutuário que, quando utilizado, parcial ou totalmente, deve ser devolvido ao mutuante no prazo e acrescido dos encargos previstos no contrato).

Assunção, Reconhecimento e Confissão de Dívidas (LRF, art. 29, § 1º) – Nessa linha, registrar o valor das operações externas, realizadas mediante contrato, que sejam decorrentes de assunção, reconhecimento ou confissão de dívidas, equiparadas a operação de crédito pela LRF.

Outras Operações Contratuais Externas – Nessa linha, registrar o valor das outras operações contratuais externas, não contempladas nas rubricas anteriores.

APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DOS LIMITES – Esse quadro destaca os valores e percentuais utilizados na aferição do cumprimento dos limites impostos à realização de operações de crédito pela legislação em vigor.

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL[486] – Nessa linha, registrar o valor da Receita Corrente Líquida até o quadrimestre de referência, que deve ser obtido do Anexo III – Demonstrativo da Receita Corrente Líquida do Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO, elaborado e publicado pelo Poder Executivo da União.

OPERAÇÕES VEDADAS (II) – Nessa linha, registrar, no caso de sua realização, o montante apurado até o quadrimestre de referência das operações que foram equiparadas pela LRF a operações de crédito e vedadas. Também deve ser registrado, nessa linha, o valor de operações que tenham sido realizadas sem a observância de outras vedações legais, em especial as impostas pelo Senado Federal.[487] Cabe ressaltar que os valores dessas operações vedadas deverão ser informados, mesmo se tiverem sido realizadas em período anterior ao de referência, enquanto não forem quitadas, para assegurar a transparência da gestão fiscal. Neste caso, deverá ter nota de rodapé explicativa sobre cada operação realizada (valor e data de contratação.

O registro dessas operações não dispensa a verificação da legalidade das obrigações, bem como das eventuais sanções e restrições decorrentes.[488]

Estão equiparadas a operações de crédito e vedadas:[489]

a) A captação de recursos a título de antecipação de receita de tributo ou contribuição cujo fato gerador ainda não tenha ocorrido;
b) O recebimento antecipado de valores de empresa em que o Poder Público detenha, direta ou indiretamente, a maioria do capital social com direito a voto, salvo lucros e dividendos, na forma da legislação;
c) A assunção direta de compromisso, a confissão de dívida ou operação assemelhada, com fornecedor de bens, mercadorias ou serviços, mediante emissão, aceite ou aval de título de crédito, não se aplicando esta vedação a empresas estatais dependentes;

[486] LRF, art. 2º, inciso IV.
[487] LRF, art. 35 e 37; Resolução do Senado Federal nº 48, de 2007, art. 5º.
[488] Conforme Nota Técnica GENOC/CCONT/STN n° 2.309/2007.
[489] LRF, art. 37.

d) A assunção de obrigação, sem autorização orçamentária, com fornecedores para pagamento a *posteriori* de bens e serviços.

É vedada a realização de operação de crédito entre um Ente da Federação, diretamente ou por intermédio de fundo, autarquia, fundação ou empresa estatal dependente, e outro, inclusive suas entidades da administração indireta, ainda que sob a forma de novação, refinanciamento ou postergação de dívida contraída anteriormente.[490]

Excetuam-se da vedação acima as operações entre instituição financeira estatal e outro Ente da Federação, inclusive suas entidades da administração indireta, que não se destinem a financiar, direta ou indiretamente, despesas correntes, ou refinanciar dívidas não contraídas junto à própria instituição concedente. Tal vedação também não impede Estados e Municípios de comprar títulos da dívida da União como aplicação de suas disponibilidades.

O Senado Federal vedou, ainda, a concessão de qualquer subsídio ou isenção, redução da base de cálculo, concessão de crédito presumido, incentivos, anistias, remissão, reduções de alíquotas e quaisquer outros benefícios tributários, fiscais ou financeiros, não autorizados na forma de lei específica que regule exclusivamente as matérias retro enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição.[491]

Constatando-se infração às vedações impostas pelo Senado Federal, e enquanto não promovido o cancelamento ou amortização total do débito, as dívidas serão consideradas vencidas para efeito de apuração de limites e a entidade mutuária ficará impedida de realizar operações de crédito.[492]

A ausência de evidenciação, neste demonstrativo, das operações de crédito vedadas constitui prática não recomendada, tendo como conseqüência a análise distorcida da situação fiscal e patrimonial do ente.

OPERAÇÕES DEDUZIDAS DO LIMITE (III) - Nessa linha, registrar os valores decorrentes da amortização/refinanciamento do principal de dívidas, cancelamento de títulos aceitos em leilões de trocas, aporte ao Banco Central, e concessão de garantias.

Amortização/Refinanciamento do Principal de Dívidas – Nessa linha, registrar os valores decorrentes de amortização e refinanciamento da dívida pública federal, inclusive os correspondentes às emissões de títulos destinadas:

a) ao pagamento de resultado negativo apurado no balanço semestral do Banco Central do Brasil, de que trata o inciso II do art. 2º da Medida Provisória nº 2.179-36, de 24 de agosto de 2001[493];

b) ao pagamento do resultado financeiro negativo das operações com reservas cambiais depositadas no Banco Central do Brasil e das operações com derivativos cambiais por

[490] LRF, art. 35.
[491] Resolução nº 48, de 2007, do Senado Federal, art. 5º, IV.
[492] Resolução nº 48, de 2007, do Senado Federal, art. 5º, parágrafo único.
[493] Resolução SF nº 48/2007, art. 7º, §2º, II, 'a', com redação dada pela Resolução nº 41/2009, art. 1º.

ele realizadas no mercado interno, conforme apurado em seu balanço semestral, de que trata o inciso II do art. 6º da Lei nº 11.803, de 5 de novembro de 2008[494];

Cancelamento de títulos aceitos em leilões de trocas - Nessa linha, registrar os valores correspondentes ao cancelamento dos títulos aceitos nos leilões de troca[495].

Aporte Bacen Lei 11.803/2008 - Nessa linha, registrar os valores destinados a assegurar ao Banco Central do Brasil a manutenção de carteira de títulos da dívida pública em dimensões adequadas à execução da política monetária, de que trata o inciso IX do art. 1º da Lei nº 10.179, de 6 de fevereiro de 2001 e os valores referentes a aportes ao Banco Central do Brasil realizados com base na Lei 11.803, de 5 de novembro de 2008[496].

Concessão de garantias - Nessa linha, registrar os valores correspondentes às garantias concedidas pela União a terceiros.

Para efeito de apuração do montante global das operações de crédito, os valores referentes a essas operações serão deduzidos[497].

TOTAL CONSIDERADO PARA FINS DA APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE (IV) = (Ia+II-III) – Nessa linha, registrar, na coluna VALOR, o total considerado para fins da apuração do cumprimento do limite geral das operações de crédito, definido por Resolução do Senado Federal. Ou seja, o valor da linha (Ia) somado ao valor da linha (II), e subtraindo o valor da linha (III).

Nessa linha, registrar, na coluna "% SOBRE A RCL", o resultado da divisão do valor registrado na coluna "VALOR" pelo valor da RCL, multiplicado por 100(cem).

LIMITE GERAL DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL PARA AS OPERAÇÕES DE CRÉDITO INTERNAS E EXTERNAS – Nessa linha, registrar, na coluna "%SOBRE A RCL", o número percentual correspondente ao limite geral de operações de crédito internas e externas da União estabelecido por Resolução do Senado Federal, e, na coluna "VALOR", registrar o valor resultante da aplicação desse percentual sobre a RCL apurada até o quadrimestre do exercício de referência.

Esse limite é de 60% (sessenta por cento) da RCL para o montante global das operações de crédito internas e externas da União realizadas em um exercício financeiro e deve ser apurado quadrimestralmente para fins de transparência e de verificação de cumprimento das disposições da LRF e das Resoluções do Senado Federal[498]. No caso de operações de crédito com liberação prevista para mais de um exercício, o limite deverá ser calculado considerando o cronograma anual de ingresso, e projetando a RCL, mediante a aplicação do fator de atualização a ser divulgado pelo Ministério da Fazenda[499].

---

[494] Resolução SF nº 48/2007, art. 7º, §2º, II, 'b', com redação dada pela Resolução nº 41/2009, art. 1º.
[495] Nota Conjunta nº 1679/2009/CCONT/CODIV/COGEP/STN de 3/12/2009.
[496] Resolução SF nº 48/07, art. 7º, §2º, I, 'c', com redação dada pela Resolução nº 41/2009, art. 1º.
[497] Resolução SF nº 48/2007, art. 7º, §2º, com redação dada pela Resolução nº 41/2009, art. 1º.
[498] LRF, art. 32, 55 e 59. Resolução nº 48/2007, do Senado Federal, art. 7º, I e §§ 1º e 2º.
[499] Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, I e §3º.

OPERAÇÕES DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA – Nessa linha, registrar, na coluna VALOR, o saldo devedor apurado até o quadrimestre de referência das operações de crédito por antecipação da receita orçamentária. De forma diversa do que ocorre em relação às demais espécies de operação de crédito, o limite a ser apurado para as operações de antecipação da receita orçamentária – ARO é calculado em função do saldo devedor da operação, e não do valor contratualmente realizado.

Nessa linha, registrar, na coluna "%SOBRE A RCL", o resultado da divisão do valor registrado na linha pelo valor da RCL, multiplicado por 100(cem).

LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL PARA AS OPERAÇÕES DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA – Nessa linha, registrar, na coluna "% SOBRE A RCL", o número percentual correspondente ao limite de operações de crédito por antecipação da receita orçamentária da União estabelecido por Resolução do Senado Federal.

Cabe observar que a Resolução do Senado Federal nº 48, de 2007, não estabelece limites específicos para as operações de crédito por antecipação da receita orçamentária - ARO[500]. Assim, essa linha deverá ser preenchida com um "-" (traço), indicando que não há limite.

2. Estados, Distrito Federal e Municípios

O Demonstrativo das Operações de Crédito é elaborado pelo Poder Executivo e abrange as Operações de Crédito dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

É vedada a contratação de operação de crédito nos 120 (cento e vinte) dias anteriores ao final do mandato do Chefe do Poder Executivo do Estado, do Distrito Federal ou do Município.[501] Excetuam-se dessa vedação o refinanciamento da dívida mobiliária e as operações de crédito autorizadas pelo Senado Federal ou pelo Ministério da Fazenda em nome do Senado Federal até 120 (cento e vinte) dias antes do final do mandato do Chefe do Poder Executivo.[502]

As operações de crédito por antecipação de receita realizadas por Estados e Municípios serão efetuadas mediante abertura de crédito junto à instituição financeira vencedora, em processo competitivo eletrônico promovido pelo Banco Central do Brasil.

As operações de crédito internas e externas dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios observarão, além dos limites anteriormente citados, os seguintes limites:

a) o comprometimento anual com amortizações, juros e demais encargos da dívida consolidada, inclusive relativos a valores a desembolsar de operações de crédito já contratadas e a contratar, não poderá exceder a 11,5% (onze inteiros e cinco décimos por cento) da RCL. Esse limite, para o caso de operações de crédito com liberação prevista para mais de um exercício, será calculado considerando o cronograma anual de

[500] Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º.
[501] Resolução SF nº 43/2001, art. 15, *caput*, com redação dada pela Resolução nº 32/2006, art. 1º.
[502] Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 15, §1º, I e II, incluídos pela Resolução nº 40/2006, art. 1º.

ingresso, e projetando a RCL, mediante a aplicação do fator de atualização a ser divulgado pelo Ministério da Fazenda[503]. O cálculo do comprometimento anual será feito pela média anual da relação entre o comprometimento previsto e a receita corrente líquida projetada ano a ano, considerando-se, alternativamente, o que for mais benéfico: todos os exercícios financeiros em que houver pagamentos previstos da operação pretendida; ou os exercícios financeiros em que houver pagamentos até 31 de dezembro de 2027[504].

b) o montante da dívida consolidada não poderá exceder 200% da RCL no caso de Estados e Distrito Federal e 120% da RCL no caso de Municípios[505].

O limite de comprometimento anual com amortizações não se aplica às operações de crédito que, na data da publicação da Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, estejam previstas nos Programas de Ajuste dos Estados[506] e, no caso dos Municípios, nos contratos de refinanciamento de suas respectivas dívidas com a União, ou aquelas que, limitadas ao montante global previsto, vierem a substituí-las. Neste caso, informar o valor dessas operações e o percentual sobre a RCL em nota de rodapé.

Os limites dispostos no art. 7º da Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, não se aplicam às operações de reestruturação e recomposição do principal de dívidas[507]. Neste caso, informar o valor dessas operações e o percentual sobre a RCL em nota de rodapé.

3.Municípios com População Inferior a 50.000 Habitantes

É facultado aos Municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes optar por divulgar semestralmente o RGF.[508]

A divulgação do RGF deverá ser realizada em até trinta dias após o encerramento do semestre. Esse prazo encerra-se em 30 de julho, para o primeiro semestre, e em 30 de janeiro do ano subseqüente ao de referência, para o segundo semestre.

As informações apresentadas acerca das operações de crédito realizadas deverão corresponder ao semestre de referência, e não ao quadrimestre. Nesse sentido, deverão ser efetuados os ajustes necessários nos títulos das colunas do demonstrativo: O título da coluna "No Quadrimestre de Referência" deve ser alterado para "No Semestre de Referência" e o título da coluna "Até o Quadrimestre de Referência" para "Até o Semestre de Referência".

---

[503] Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, II e §1º.
[504] Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, §4º, com redação dada pela Resolução nº 36/2009, do SF, art. 1º.
[505] Resolução nº 40/2001, do Senado Federal, art. 3º e Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, III.
[506] Lei nº 9.496/97.
[507] Resoluções do Senado Federal nº 40/2001, art. 7º, § 7º; Nota Conjunta nº 22/2008/STN e Parecer PGFN/CAF/Nº 1331/2007.
[508] LRF, art. 63.

04.05.00 ANEXO V – DEMONSTRATIVO DA DISPONIBILIDADE DE CAIXA

O Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa[509] é parte integrante do Relatório de Gestão Fiscal e visa a dar transparência ao montante disponível para fins da inscrição em Restos a Pagar de despesas não liquidadas, cujo limite, no último ano de mandato da gestão administrativo-financeira, é a disponibilidade de caixa líquida por vinculação de recursos[510]. A disponibilidade de caixa líquida para cada um dos recursos vinculados permite que se avalie a inscrição em RP não-processados também de forma individualizada. Após a demonstração do cálculo da disponibilidade de caixa para cada uma das vinculações existentes, deverá ser calculada a disponibilidade de caixa para os recursos não vinculados. Assim, esse demonstrativo apresenta o cálculo da Disponibilidade de Caixa do ponto de vista estritamente fiscal, demonstrando se o ente possui liquidez para arcar com seus compromissos financeiros.

A disponibilidade de caixa bruta é composta, basicamente, por ativos de alta liquidez como Caixa, Bancos, Aplicações Financeiras e Outras Disponibilidades Financeiras. Por outro lado, as obrigações financeiras representam os compromissos assumidos com os fornecedores e prestadores de serviço, incluídos os depósitos de diversas origens. Da disponibilidade bruta, são deduzidos os recursos de terceiros, como depósitos e consignações, os Restos a Pagar Processados, e os Restos a Pagar Não Processados de exercícios anteriores, dentre outros. Vale ressaltar que não são deduzidas somente despesas do ponto de vista contábil, mas sim obrigações fiscais. Dessa forma, os Restos a Pagar Não Processados de exercícios anteriores são também deduzidos[511]. Importante observar que os Restos a Pagar Não Processados do exercício não são informados neste Demonstrativo, visto que a inscrição deles dependerá da disponibilidade de caixa líquida, que é o objetivo do Anexo VI do RGF – Demonstrativo dos Restos a Pagar.

O Demonstrativo deverá ser elaborado somente no último quadrimestre pelos Poderes e órgãos com poder de autogoverno, tais como o Poder Executivo, os órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário, o Tribunal de Contas e o Ministério Público[512]. Esse demonstrativo deverá compor também o Relatório de Gestão Fiscal Consolidado, a ser elaborado e publicado pelo Poder Executivo até 30 dias após a divulgação do relatório do último quadrimestre do exercício (vide item 04.08.00– Relatório de Gestão Fiscal Consolidado).

O controle da disponibilidade de caixa deve ocorrer simultaneamente à execução financeira da despesa em todos os exercícios e não somente no último ano de mandato. Apesar de a restrição estabelecida no art. 42 se limitar aos dois últimos quadrimestres do respectivo mandato, a LRF estabelece que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente em que se previnem riscos e se corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas[513], o que impõe que ajustes devam ser observados no decorrer de todo o mandato, de forma que as receitas não sejam superestimadas, nem haja acúmulo excessivo de passivos financeiros.

[509] LRF, art. 55, inciso III, alínea “a”.
[510] LRF, art. 42, caput.
[511] LRF, art. 42, parágrafo único.
[512] LRF, art. 20.
[513] LRF, art. 1º, § 1.º.

O equilíbrio intertemporal entre as receitas e as despesas públicas se estabelece como pilar da gestão fiscal responsável. O planejamento, determinante para o setor público e indicativo para o setor privado[514], é ferramenta imprescindível à boa gestão fiscal e consiste em definir os objetivos que devem ser alcançados e prever, permanente e sistematicamente, os acontecimentos que poderão interferir no cumprimento desses objetivos, notadamente no que se refere ao equilíbrio das contas públicas.

Para que haja um planejamento eficaz, há de se considerar o princípio contábil da prudência na avaliação das disponibilidades de caixa[515]. O Princípio da Prudência determina a adoção do menor valor para os componentes do ativo e do maior para os do passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido. O princípio impõe a escolha da hipótese de que resulte menor patrimônio líquido, quando se apresentarem opções igualmente aceitáveis diante dos demais Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Ao assumir uma obrigação de despesa através de contrato, convênio, acordo, ajuste ou qualquer outra forma de contratação no seu último ano de mandato, o gestor deve verificar previamente se poderá pagá-la, valendo-se de um fluxo de caixa que levará em consideração *"os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício"*[516] e não apenas nos dois últimos quadrimestres. De acordo com o art. 42, as despesas decorrentes de obrigações contraídas nos últimos dois quadrimestres, deverão ser pagas até o final do ano ou, se for o caso, ser pagas no ano seguinte com recursos provisionados no ano anterior.

Exemplo:

(+) Disponibilidade de caixa em 01 de janeiro
(+) Previsão de entrada de recursos até 31 de dezembro
(=) Disponibilidade de caixa "bruta"
(–) Pagamento das despesas do ano anterior, inscritas em restos a pagar a serem pagas no ano
(–) Pagamento das despesas já liquidadas
(–) Pagamento dos salários dos servidores até o final do ano
(–) Pagamento do 13º salário
(–) Pagamento de encargos sociais
(–) Pagamento de empréstimos bancários
(–) Pagamento de parcelamento de dívidas com o INSS e outras
(–) Contrapartida de convênios já assinados
(–) Pagamento de contratos já assinados (vigilância, limpeza, fornecimento de medicamentos, obras, etc.)
(–) Pagamento das despesas de água, luz e telefone previstas
(–) Pagamento de quaisquer outras obrigações já assumidas ou que o município deva fazer por exigência legal
(=) Disponibilidade de caixa "líquida"

[514] CF, art. 174.
[515] Res. CFC 750/93 – art.10.
[516] LRF, art. 42º.

As obras e prestações de serviços plurianuais que ultrapassem o período estabelecido para a Lei Orçamentária Anual devem ser precedidas do cronograma físico-financeiro determinado pela lei 8.666/93. Nesses casos, a disponibilidade de caixa será afetada não pelo valor total da obra ou serviço, mas pela parte ou fração do orçamento que corresponda à parte do cronograma orçamentário-financeiro[517] do exercício financeiro. Não se pode exigir disponibilidade de caixa para as parcelas do investimento que deverão ser objeto de crédito em orçamentos futuros. Nesse mesmo sentido, parcelas de dívida que deverão ser pagas no exercício seguinte (por exemplo: 2011), conforme o cronograma constante do contrato, não entram no cálculo da disponibilidade de caixa do final do exercício anterior (por exemplo: 2010), considerando que elas serão cobertas pelo orçamento do exercício seguinte.

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), 4.ª edição, Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários, publicado pela Portaria Conjunta STN/SOF nº 4, de 2010, ao tratar das transferências constitucionais e legais de recursos intergovernamentais, que são aquelas que são arrecadadas por um ente, mas devem ser transferidas a outros entes por disposição constitucional ou legal, afirma que o ente recebedor deve reconhecer um direito a receber, no sistema patrimonial, no momento da arrecadação pelo ente transferidor. Assim, os recursos provenientes de transferências constitucionais e legais apresentam certeza, porém não liquidez e devem ser registrados como direito a receber. Não devem ser considerados, na determinação da disponibilidade de caixa, os valores arrecadados pelo ente transferidor em um exercício e que serão repassados ao ente recebedor no exercício seguinte, mesmo que provenientes das transferências constitucionais e legais.

Conforme o MCASP, a natureza da receita orçamentária busca identificar a origem dos recursos segundo seu fato gerador. Existe, ainda, a necessidade de identificar a destinação dos recursos arrecadados. Para tanto, foi instituído o mecanismo denominado Destinação de Recursos ou Fonte de Recursos. Destinação de Recursos é o processo pelo qual os recursos públicos são correlacionados a uma aplicação, podendo ser classificada em: Destinação Vinculada (processo de vinculação entre a origem e a aplicação de recursos, em atendimento às finalidades específicas estabelecidas pela norma); Destinação Ordinária (processo de alocação livre entre a origem e a aplicação de recursos, para atender a quaisquer finalidades).

A criação de vinculações para as receitas deve ser pautada em mandamentos legais que regulamentam a aplicação de recursos, seja para funções essenciais, seja para entes, órgãos, entidades e fundos. Outro tipo de vinculação é aquela derivada de convênios e contratos de empréstimos e financiamentos, cujos recursos são obtidos com finalidade específica. O mecanismo utilizado para controle dessas destinações é a codificação denominada Destinação de Recursos ou Fonte de Recursos. Ela identifica se os recursos são vinculados ou não e, no caso dos vinculados, indica a sua finalidade.

A disponibilidade de caixa deve constar de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada[518]. Como exemplos de vinculações de recursos, temos: recursos destinados a

[517] Lei nº 8.666/93, art. 7.º
[518] LRF, art. 50, inciso I.

ações e serviços públicos de saúde, à manutenção e desenvolvimento do ensino, ao regime próprio de previdência do servidor e às operações de crédito com finalidade específica. A vinculação de recursos não se confunde com o montante utilizado para o cumprimento dos diversos limites impostos pela legislação (saúde, educação, etc), os quais possuem suas regras próprias. A partir das vinculações estabelecidas por lei, a contabilidade deve ser capaz de refletir essas vinculações.Na inscrição deve-se observar que os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorreu o ingresso[519]. Desse modo, o demonstrativo é estabelecido pelo confronto da disponibilidade de caixa bruta com as obrigações financeiras, segregado por vinculação de recursos. O resultado obtido desse confronto irá permitir a inscrição dos Restos a Pagar Não Processados.

Por exemplo, no caso das receitas de impostos em despesas próprias com ações e serviços públicos de saúde, a que se refere o art. 77 do ADCT, esses recursos somente deverão ser usados para aplicação em despesas com saúde, sob pena de violar o dispositivo constitucional. Nesse sentido, a disponibilidade de caixa líquida que resulte dessas receitas não poderá ser utilizada para inscrição de Restos a Pagar não-processados que não sejam vinculadas a ações e serviços públicos de saúde. Por isso a necessidade de separação dos montantes de disponibilidade de caixa e obrigações financeiras por recurso vinculado.

Cabe observar que, mesmo no caso de o sistema de contabilidade não propiciar a extração das informações por recurso vinculado, o gestor deve ser capaz de emitir o demonstrativo, considerando a necessidade de controle fiscal para averiguar o atendimento aos normativos, particularmente o art. 42 da LRF, transcrito abaixo.

> *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.*

As disponibilidades de caixa da União serão depositadas no Banco Central; as dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e dos órgãos ou entidades do Poder Público e das empresas por ele controladas, em instituições financeiras oficiais, ressalvados os casos previstos em lei.[520]

As disponibilidades de caixa dos regimes de previdência social (geral e próprio dos servidores públicos), ainda que vinculadas a fundos específicos previstos na Constituição[521], ficarão depositadas em conta separada das demais disponibilidades de cada ente e aplicadas nas condições de mercado, com observância à legislação vigente[522] e aos limites e condições de proteção e prudência financeira.

[519] LRF, art. 8º, parágrafo único.
[520] LRF, art. 43. e CF, art. 164, §3º
[521] CF, art. 249 e 250.
[522] Resolução nº 3.922/10, do CMN, e Lei nº 9.717/98.

É vedada a aplicação das disponibilidades referidas no parágrafo anterior em:

a) títulos da dívida pública estadual e municipal, bem como em ações e outros papéis relativos às empresas controladas pelo respectivo Ente da Federação;
b) empréstimos, de qualquer natureza, aos segurados e ao Poder Público, inclusive às suas empresas controladas.

As informações do Anexo V do RGF (Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa), particularmente a Disponibilidade de Caixa Líquida por recurso vinculado e não vinculado, serão utilizadas no Anexo VI do RGF (Demonstrativo dos Restos a Pagar).

04.05.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 5 – Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa

<ENTE DA FEDERAÇÃO> – <IDENTIFICAÇÃO DO PODER>
<IDENTIFICAÇÃO DO ÓRGÃO, QUANDO O DEMONSTRATIVO FOR ESPECÍFICO DE UM ÓRGÃO>
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DA DISPONIBILIDADE DE CAIXA
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RGF – ANEXO V (LRF, art. 55, Inciso III, alínea "a") R$ 1,00

DESTINAÇÃO DE RECURSOS	DISPONIBILIDADE DE CAIXA BRUTA (a)	OBRIGAÇÕES FINANCEIRAS (b)	DISPONIBILIDADE DE CAIXA LÍQUIDA (c) = (a – b)
< Identificação do Recurso Vinculado >			
< Identificação do Recurso Vinculado >			
< Identificação do Recurso Vinculado >			
...			
...			
...			
TOTAL DOS RECURSOS VINCULADOS (I)			
< Identificação do Recurso Não Vinculado >			
< Identificação do Recurso Não Vinculado >			
< Identificação do Recurso Não Vinculado >			
...			
...			
...			
TOTAL DOS RECURSOS NÃO VINCULADOS (II)			
TOTAL (III) = (I + II)			
REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES[1]			

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>
Nota: [1]A disponibilidade de caixa do RPPS está comprometida com o Passivo Atuarial.

DESTINAÇÃO DE RECURSOS – Essa coluna identifica as diversas destinações a que os recursos estão vinculados.

A disponibilidade de caixa deverá constar de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada.[523]

Dessa forma, pretende-se demonstrar o cálculo e o resultado da disponibilidade de caixa líquida para cada um dos recursos vinculados, permitindo que se avalie a inscrição em Restos a Pagar Não Processados também de forma individualizada.

Após a demonstração do cálculo da disponibilidade de caixa para cada uma das vinculações existentes, deverá ser calculada a disponibilidade de caixa para os recursos não vinculados.

[523] LRF, art. 50, inciso I.

DISPONIBILIDADE DE CAIXA BRUTA – Essa coluna identifica o valor bruto das disponibilidades financeiras relativas à respectiva vinculação. A disponibilidade de caixa bruta é composta pelo somatório dos seguintes itens:

1. **Caixa** – O saldo total, em 31 de dezembro do exercício de referência, da disponibilidade financeira de numerário e de outros valores em tesouraria;

2. **Bancos** – O saldo total, em 31 de dezembro do exercício de referência, da disponibilidade financeira em bancos;

3. **Aplicações Financeiras** – O saldo, em 31 de dezembro do exercício de referência, da disponibilidade financeira referente a aplicações financeiras. No caso dos recursos destinados ao Regime Próprio de Previdência dos Servidores, as aplicações financeiras equivalem ao grupo Investimentos, conforme plano de contas aplicado aos RPPS.[524]

4. **Outras Disponibilidades Financeiras** – O saldo total, em 31 de dezembro do exercício de referência, de outras disponibilidades financeiras, que representam recursos com livre movimentação e para os quais não existam restrições para uso imediato.

OBRIGAÇÕES FINANCEIRAS – Essa coluna identifica o total, em 31 de dezembro do exercício de referência, das obrigações financeiras, relativas à respectiva vinculação, que independem de autorização orçamentária para pagamento, tais como Depósitos, Restos a Pagar Processados do Exercício e de Exercícios Anteriores, Restos a Pagar Não Processados de Exercícios Anteriores e Outras Obrigações Financeiras.

Os Restos a Pagar Não Processados do exercício não deverão ser considerados nessa coluna.

As Obrigações Financeiras são compostas pelos seguintes itens:

1. **Depósitos** – O total dos depósitos, em 31 de dezembro do exercício de referência, pertencentes a terceiros e decorrentes de outras operações não originadas de execução orçamentária, tais como consignações, compulsórios e outros depósitos de diversas origens.

2. **Restos a Pagar Processados** – O saldo, em 31 de dezembro do exercício de referência, dos restos a pagar processados do exercício e de exercícios anteriores, decorrentes da execução orçamentária da despesa, tais como: fornecedores, convênios a pagar, precatórios, pessoal a pagar, encargos sociais a recolher, provisões diversas, benefícios diversos a pagar e débitos diversos a pagar.

   Obrigações como precatórios emitidos e consignações a pagar são obrigações líquidas e certas que se enquadram no conceito de despesa liquidada dado pela lei e, portanto, devem ser imediatamente liquidadas. Não se pode falar, por exemplo, na inscrição

[524] Portaria MPS nº 916, de 2003, e alterações posteriores.

como Restos a Pagar Não Processados de despesas com precatórios. Uma vez emitido o título executivo judicial, foram preenchidos os requisitos legais que qualificam a despesa como liquidada, ou seja, os restos a pagar referentes a precatórios judiciais serão sempre do tipo processado.

Restos a Pagar são as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas[525].

Os Restos a Pagar Processados são decorrentes da execução orçamentária da despesa com a ocorrência da liquidação sem o seu respectivo pagamento. A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito[526].

3. **Restos a Pagar Não Processados de Exercícios Anteriores** – O saldo, em 31 de dezembro do exercício de referência, dos Restos a Pagar Não Processados de exercícios anteriores, decorrentes de obrigações com fornecedores de bens, materiais e serviços, pessoal a pagar e outros Restos a Pagar Não Processados de exercícios anteriores.

   Os RP Não-processados de Exercícios Anteriores, embora não configurem despesa do ponto de vista contábil, são considerados obrigação do ponto de vista fiscal, pois, à época de sua inscrição, foi exigida a correspondente disponibilidade de caixa.

4. **Outras Obrigações Financeiras** – O total das outras obrigações financeiras relativas à respectiva vinculação. Essas obrigações, especificamente financeiras, são as resultantes de operações realizadas com terceiros, independentes da execução orçamentária.

DISPONIBILIDADE DE CAIXA LÍQUIDA – Essa coluna identifica a diferença entre a disponibilidade de caixa bruta e as obrigações financeiras até o final do período.

< Identificação do Recurso Vinculado > – A expressão entre < > deverá ser substituída pela identificação do recurso vinculado, apresentando os valores correspondentes a cada uma das colunas.

Como exemplos de vinculações de recursos, temos:

a) Recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde;
b) Recursos destinados à manutenção e desenvolvimento do ensino;
c) Recursos destinados ao regime próprio de previdência do servidor.

Caso o ente controle os recursos vinculados em um nível de detalhamento menor que o exigido pela legislação, criando "subvinculações", ele poderá apresentar o demonstrativo conforme esse controle. Por exemplo, caso o ente crie para os recursos destinados à Saúde, as subvinculações "Atenção Básica", "Assistência Hospitalar" e "Outros Recursos Destinados à

[525] Lei nº 4.320/64, art. 36.
[526] Lei nº 4.320/64, art. 63.

Saúde", poderá apresentar o cálculo da Disponibilidade de Caixa para cada uma dessas subvinculações.

Importante ressaltar que os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorreu o ingresso[527]. A vinculação de recursos não se confunde com o montante utilizado para o cumprimento dos diversos limites impostos pela legislação (Saúde, Educação etc.), os quais possuem suas regras próprias, dispostas ao longo desse manual.

TOTAL DOS RECURSOS VINCULADOS (I) – Nessa linha, registrar o somatório da disponibilidade de caixa bruta, das obrigações financeiras e da disponibilidade de caixa líquida relativas aos recursos vinculados.

< Identificação do Recurso Não Vinculado > – A expressão entre < > deverá ser substituída pela identificação do recurso não vinculado, apresentando os valores correspondentes a cada uma das colunas.

No caso de recursos não vinculados, o ente poderá preencher o demonstrativo no nível de detalhamento que utiliza para controlar seus recursos.

TOTAL DOS RECURSOS NÃO VINCULADOS (II) – Nessa linha, registrar o somatório da disponibilidade de caixa bruta, das obrigações financeiras e da disponibilidade de caixa líquida relativas aos recursos não vinculados.

TOTAL (III) = (I + II) – Nessa linha, registrar o somatório da disponibilidade de caixa bruta, das obrigações financeiras e da disponibilidade de caixa líquida relativas aos recursos vinculados e não vinculados.

REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES – Nessa linha, registrar o valor da disponibilidade de caixa bruta, das obrigações financeiras e da disponibilidade de caixa líquida relativas aos recursos vinculados ao Regime Próprio de Previdência dos Servidores.

Nota: – Na nota deverão constar, dentre outras informações, as medidas corretivas adotadas ou a adotar, se o ente deixar de observar as normas previstas.

[527] LRF, art. 8º, parágrafo único.

04.05.02 Particularidades

1.União

A União deverá adotar o modelo proposto na Tabela 5, demonstrando separadamente as disponibilidades de caixa dos regimes previdenciários sob sua responsabilidade, ou seja, deverá apresentar a disponibilidade de caixa do Regime Geral de Previdência Social, do Regime Próprio de Previdência Social – Pessoal Civil e do Regime Próprio de Previdência Social – Pessoal Militar.

04.05.03 Exemplo de Elaboração

MUNICÍPIO DE CAMPINAS - MG
PREFEITURA MUNICIPAL
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DA DISPONIBILIDADE DE CAIXA
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
2012

RGF – ANEXO V (LRF, art. 55, Inciso III, alínea "a") R$ 1,00

DESTINAÇÃO DE RECURSOS	DISPONIBILIDADE DE CAIXA BRUTA (a)	OBRIGAÇÕES FINANCEIRAS (b)	DISPONIBILIDADE DE CAIXA LÍQUIDA (c) = (a – b)
- MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO	10.500,00	9.500,00	1.000,00
- AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE	8.000,00	7.500,00	500,00
- Transferências do FUNDEB – aplicação magistério	2.000,00	1.800,00	200,00
- Transferências de Convênios – EDUCAÇÃO	1.000,00	600,00	400,00
- Operações de Crédito Internas – finalidade específica	500,00	450,00	50,00
TOTAL DOS RECURSOS VINCULADOS (I)	**22.000,00**	**19.850,00**	**2.150,00**
- Recursos Ordinários	10.000,00	5.000,00	5.000,00
- Operações de Crédito Internas – empréstimos não específicos	2.500,00	1.000,00	1.500,00
- Alienação de bens	8.000,00	4.000,00	4.000,00
TOTAL DOS RECURSOS NÃO VINCULADOS (II)	**20.500,00**	**10.000,00**	**10.500,00**
TOTAL (III) = (I + II)	**42.500,00**	**29.850,00**	**12.650,00**
REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES[1 2]	40.000,00	14.000,00	26.000,00

Nota: [1] A disponibilidade de caixa do RPPS está comprometida com o Passivo Atuarial.

[2] Na última linha da tabela estão destacados os valores do RPPS. As obrigações financeiras do RPPS de R$14.000,00 são decorrentes da necessidade de pagamento dos benefícios previdenciários verificada no exercício.

A partir do preenchimento do Anexo V do RGF, obtemos os valores de disponibilidade de caixa líquida – coluna (c), necessários para se obter a informação da possibilidade de inscrição dos restos a pagar não-processados. Os valores da disponibilidade de caixa líquida por recurso vinculado e não vinculado, são transportados para o Demonstrativo dos Restos a Pagar (Anexo VI do RGF).

04.06.00 ANEXO VI – DEMONSTRATIVO DOS RESTOS A PAGAR

O Demonstrativo dos Restos a Pagar[528] é parte integrante do Relatório de Gestão Fiscal e visa a dar transparência ao equilíbrio entre a contração de obrigações de despesa e a disponibilidade de caixa[529]. O Demonstrativo deverá ser elaborado somente no último quadrimestre pelos Poderes e órgãos com poder de autogoverno, tais como o Poder Executivo, os órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário, o Tribunal de Contas e o Ministério Público[530].

Assim, o objetivo básico desse demonstrativo é possibilitar a verificação do cumprimento do art. 42 da LRF, pelo confronto da coluna dos RP empenhados e não liquidados do exercício com a disponibilidade de caixa líquida, segregados por vinculação.

Esse demonstrativo deverá compor também o Relatório de Gestão Fiscal Consolidado, a ser elaborado e publicado pelo Poder Executivo até 30 dias após a divulgação do relatório do último quadrimestre do exercício (vide tópico 04.08.00– Relatório de Gestão Fiscal Consolidado).

Os Restos a Pagar constituem compromissos financeiros exigíveis que compõem a dívida flutuante e podem ser caracterizados como as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro de cada exercício financeiro. As despesas empenhadas, não pagas até o dia 31 de dezembro, não canceladas pelo processo de análise e depuração e, que atendam os requisitos previstos em legislação específica, devem ser inscritas em Restos a Pagar, pois se referem a encargos incorridos no próprio exercício. São considerados processados os Restos a Pagar referentes a empenhos liquidados e, portanto, prontos para o pagamento, ou seja, cujo direito do credor já foi verificado. Em via contrária, são considerados não-processados os empenhos de contrato e convênios que se encontram em plena execução, não existindo o direito líquido e certo do credor.

O equilíbrio intertemporal entre as receitas e as despesas públicas se estabelece como pilar da gestão fiscal responsável. O planejamento, determinante para o setor público e indicativo para o setor privado,[531] é ferramenta imprescindível à boa gestão fiscal e consiste em definir os objetivos que devem ser alcançados e prever, permanente e sistematicamente, os acontecimentos que poderão interferir no cumprimento desses objetivos, notadamente no que se refere ao equilíbrio das contas públicas.

Como parte essencial do planejamento, ao assumir uma obrigação de despesa através de contrato, convênio, acordo, ajuste ou qualquer outra forma de contratação no seu último ano de mandato, o gestor deve verificar previamente se poderá pagá-la. As despesas decorrentes de obrigações contraídas no último ano de mandato da gestão administrativo-financeira deverão ser pagas até o final do ano ou, se for o caso, ser pagas no ano seguinte com recursos provisionados no ano anterior. Para cumprimento da regra, o limite a ser considerado é o de disponibilidade de caixa considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o

[528] LRF, art. 55, inciso III, alínea “b”.
[529] LRF, art. 42, caput.
[530] LRF, art. 20.
[531] CF, art. 174.

final do exercício[532]. Para que essas despesas possam ser pagas, é preciso pagar primeiramente os credores mais antigos, ou seja, deve-se respeitar a ordem cronológica das obrigações.[533][534]

Exemplo:

(+) Disponibilidade de caixa em 01 de janeiro

(+) Previsão de entrada de recursos até 31 de dezembro

(=) Disponibilidade de caixa "bruta"

(–) Pagamento das despesas do ano anterior, inscritas em restos a pagar a serem pagas no ano

(–) Pagamento das despesas já empenhadas

(–) Pagamento dos salários dos servidores até o final do ano

(–) Pagamento do 13o salário

(–) Pagamento de encargos sociais

(–) Pagamento de empréstimos bancários

(–) Pagamento de parcelamento de dívidas com o INSS e outras

(–) Contrapartida de convênios já assinados

(–) Pagamento de contratos já assinados (vigilância, limpeza, fornecimento de medicamentos, obras, etc.)

(–) Pagamento das despesas de água, luz e telefone previstas

(–) Pagamento de quaisquer outras obrigações já assumidas ou que o município deva fazer por exigência legal

(=) Disponibilidade de caixa "líquida"

Apesar de a restrição estabelecida no art. 42 limitar-se aos dois últimos quadrimestres do respectivo mandato, a LRF estabelece que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente em que se previnem riscos e se corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas[535], o que impõe que ajustes devam ser observados no decorrer de todo o mandato, de forma que as receitas não sejam superestimadas, nem haja acúmulo excessivo de passivos financeiros. Como regra geral, as despesas devem ser executadas e pagas no exercício financeiro e, extraordinariamente, podem ser deixadas obrigações a serem cumpridas no exercício seguinte com a suficiente disponibilidade de caixa. Assim, o controle da contração de obrigações deve ocorrer simultaneamente à execução financeira da despesa em todos os exercícios e não somente no último ano de mandato.

O mandato do responsável por Poder ou órgão é determinado pelos regimentos internos e pode ser inferior ao mandato para o Chefe do Poder Executivo. Os períodos de mandatos distintos do exercício civil devem ser adequados às restrições das disponibilidades de caixa para os restos a pagar. Todavia, não há que se confundir mandato e reeleição para fins de cumprimento do art. 42 da LRF. Em que pese ser permitida ao titular do mandato a recondução ao cargo por meio do instituto da reeleição, as limitações impostas para contratação de despesa sem a respectiva disponibilidade de caixa são relativas ao período de mandato e não ao período em que o titular da chefia estiver no exercício do poder. Sendo

[532] LRF, art. 42, parágrafo único.
[533] Decreto-Lei nº 201, de 1967, Art. 1º, inciso XII.
[534] Lei nº 8.666, de 1993, art. 5º e 92.
[535] LRF, art. 1º, § 1º.

assim, mesmo que o titular do Poder seja reeleito, para a contratação de obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente, deve existir a suficiente disponibilidade de caixa.

Em face disso, a gestão dos órgãos autônomos cujos titulares desempenham mandatos de um ano ou inferior, por exemplo, merece atenção redobrada, mediante adoção de mecanismos eficientes de planejamento e execução orçamentário-financeira que lhes garantam cumprir as normas especiais de final de mandato de seus titulares. Sendo assim, os órgãos autônomos dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Ministério Público devem efetuar controles permanentes na programação financeira e no cronograma mensal de desembolso.

Para que a despesa seja empenhada, liquidada, paga ou inscrita em restos a pagar, deve, anteriormente, ter sido compatibilizada e adequada à LOA, à LDO e ao PPA, ter sido efetuada a devida programação financeira e a adequada estimativa orçamentário-financeira seguindo os procedimentos licitatórios devidos. Para uma obra ser licitada, deve haver, ainda, projeto básico, projeto executivo e normas de execução dessa obra, que incluirão um cronograma de execução, bem como dotação orçamentária necessária à licitação, tão somente, no exercício financeiro.[536] Portanto, os restos a pagar constituem instituto que somente existe em conseqüência da execução orçamentário-financeira da despesa referente à parcela do orçamento empenhada e pendente de pagamento no encerramento do exercício, sendo que a parcela liquidada será inscrita em restos a pagar processados e a pendente de liquidação, em Restos a Pagar Não Processados.

Pertencem ao exercício financeiro as receitas nele arrecadadas e as despesas nele legalmente empenhadas.[537] Portanto, a execução das despesas orçamentárias está condicionada ao exercício financeiro, ou seja, ao princípio da anualidade. Vale ressaltar que o exercício financeiro coincide com o calendário civil, ou seja, de 1 de janeiro a 31 de dezembro. Assim, a inscrição em restos a pagar dos investimentos plurianuais deve ocorrer segundo o cronograma e a programação de execução física e financeira, e por exercício financeiro, ou seja, deve seguir o princípio da anualidade mesmo que os investimentos sejam plurianuais. O cronograma físico-financeiro afetará o controle da inscrição em restos a pagar e da respectiva disponibilidade de caixa exigida, já que a inscrição em restos a pagar estará associada à dotação da parcela consignada no orçamento em curso, não podendo ser exigida disponibilidade de caixa para as parcelas do investimento que deverão ser objeto de crédito em orçamentos futuros.[538]

O empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição[539]. O empenho é uma das fases mais importantes por que passa a despesa pública, obedecendo a um processo que nasce no procedimento licitatório e vai até o pagamento, mas não cria obrigação, que se considera contraída no momento da formalização do contrato administrativo ou instrumento congênere.[540] Os contratos devem estabelecer com clareza e precisão os direitos, obrigações e responsabilidades das partes e são regulados pelas suas cláusulas, pelos preceitos de direito

[536] Lei nº 8.666/93, art. 7.º, caput e § 2º, III.
[537] Lei nº 4.320/64, art. 35.
[538] Lei n.º 8.666/93, de 1993. Art. 7. º
[539] Lei nº 4.320/64, art. 58.
[540] Na União, Lei n.º 12.309/2010, LDO para o exercício de 2011, art. 105.

público e supletivamente pelos princípios da teoria geral dos contratos e as disposições do direito privado. Dentre as obrigações e direitos pactuados, encontram-se, de um lado, a obrigação da prestação do serviço, a entrega da obra ou dos materiais, e, de outro, a efetivação do devido pagamento[541]. Há casos em que a contratação de obrigação se faz por meio da emissão da nota de empenho tão somente, havendo outros em que a legislação exige a formalização de contrato, em que as partes firmam acordos que não podem ser desfeitos ao bel-prazer de cada um, gerando, inclusive, ônus para a parte que decide rescindir o contrato.

O pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação,[542] que tem por finalidade apurar a liquidez e a certeza do direito ao recebimento pelo fornecedor do pagamento referente à conclusão do ajustado entre as partes e que terá por base documentos que comprovem a efetiva consecução do contrato.[543] Assim, a prestação do serviço ou o fornecimento de bens, em conformidade com o contratado, irão caracterizar o direito líquido e certo ao recebimento do pagamento pelo fornecedor do serviço, obra ou material. Direito líquido e certo é o que resulta de fato certo, ou seja, é aquele capaz de ser comprovado, de plano, por documentação inequívoca, não podendo se basear em simples conjecturas ou em alegações que dependam de dilação probatória.[544]

Em que pese serem permitidas cláusulas exorbitantes pela lei de licitações e contratos, os princípios do direito civil devem ser seguidos supletivamente. Os contratantes são obrigados a guardar, tanto na conclusão do contrato quanto em sua execução, os princípios de probidade e boa fé.[545] Dessa forma, o cancelamento de restos a pagar processados, ou seja, aqueles cuja obrigação por parte do prestador fora cumprida, não tem respaldo legal, contrariando, no mínimo, o princípio da moralidade administrativa.[546]

O cancelamento de empenhos ou de despesas inscritas em restos a pagar, mesmo não-processados, é medida que requer avaliação criteriosa. A LRF não autoriza nem incentiva a quebra de contratos celebrados entre a Administração Pública e seus fornecedores e prestadores de serviços. Assim, embora seja penalizado o gestor irresponsável que deixa de ordenar, de autorizar ou de promover o cancelamento do montante de restos a pagar inscrito em valor superior ao permitido em lei,[547] isto não significa que o gestor possa lesar o fornecedor de boa fé.

As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a fazenda federal, estadual ou municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originaram.[548]

Na inscrição, deve-se observar que os recursos legalmente destinados ou vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua

[541] Lei nº 8666/93.
[542] Lei nº 4320/64, art. 63.
[543] Lei nº 4320/64, art. 62.
[544] Moraes, Alexandre de. – Direito Constitucional – 20ª ed. – São Paulo: Atlas, 2006, pag.142.
[545] Lei nº 10.406 de 10/01/2002, art.422.
[546] CF, art. 37.
[547] Lei nº 10.028/2002, art. 2º.
[548] Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, art. 1º.

vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorreu o ingresso.[549] Além disso, a disponibilidade de caixa deve constar de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada.[550] Desse modo, o demonstrativo é estabelecido pelo confronto da disponibilidade de caixa líquida com a inscrição em Restos a Pagar Não Processados, segregados por vinculação de recursos.

O demonstrativo evidenciará a inscrição em Restos a Pagar das despesas:

a) liquidadas e não pagas;
b) empenhadas e não liquidadas;
c) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados.

No demonstrativo serão evidenciados, também, os restos a pagar de exercícios anteriores.

[549] LRF, art. 8º, parágrafo único.
[550] LRF, art. 50, inciso I.

04.06.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 6 – Demonstrativo dos Restos a Pagar

<ENTE DA FEDERAÇÃO> – <IDENTIFICAÇÃO DO PODER>
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DOS RESTOS A PAGAR
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RGF – ANEXO VI (LRF, art. 55, inciso III, alínea "b") R$ 1,00

DESTINAÇÃO DE RECURSOS	RESTOS A PAGAR				DISPONIBILIDADE DE CAIXA LÍQUIDA (ANTES DA INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS DO EXERCÍCIO)	EMPENHOS NÃO LIQUIDADOS CANCELADOS (NÃO INSCRITOS POR INSUFICIÊNCIA FINANCEIRA)
	Liquidados e Não Pagos		Empenhados e Não Liquidados			
	De Exercícios Anteriores	Do Exercício	De Exercícios Anteriores	Do Exercício		
< Identificação do Recurso Vinculado > < Identificação do Recurso Vinculado > < Identificação do Recurso Vinculado >						
TOTAL DOS RECURSOS VINCULADOS (I)						
< Identificação do Recurso Não Vinculado > < Identificação do Recurso Não Vinculado > < Identificação do Recurso Não Vinculado >						
TOTAL DOS RECURSOS NÃO VINCULADOS (II)						
TOTAL (III) = (I + II)						
REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES[1]						

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>
Nota: [1]A disponibilidade de caixa do RPPS está comprometida com o Passivo Atuarial.

DESTINAÇÃO DE RECURSOS – Essa coluna identifica os Restos a Pagar de acordo com a destinação à qual os recursos aplicados pelo Poder ou órgão estão vinculados.

A disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada.[551]

Em função da regra acima, a inscrição em Restos a Pagar Não Processados do exercício deverá ser efetuada de forma individualizada, respeitando-se os montantes da disponibilidade de caixa por destinação de recurso.

[551] LRF, art. 50, inciso I.

RESTOS A PAGAR – Essa coluna identifica os restos a pagar das despesas liquidadas e não pagas e os restos a pagar das despesas empenhadas e não liquidadas.

Restos a Pagar são as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas.[552]

Os Restos a Pagar Não Processados do exercício somente poderão ser inscritos, considerando-se a sua vinculação, caso haja disponibilidade de caixa líquida, conforme apurado no Anexo V – Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa.

Os Restos a Pagar Empenhados e Não Liquidados inscritos em determinado exercício, ou parte deles, podem vir a ser liquidados em exercícios posteriores, devendo ser então alocados, para fins fiscais, na coluna Restos a Pagar Liquidados e Não Pagos Nesses casos, desde que ainda não tenham sido pagos, o montante liquidado deve ser subtraído da coluna de Restos a Pagar Empenhados e Não Liquidados de exercícios anteriores e somado à coluna de Restos a Pagar Liquidados e Não Pagos de exercícios anteriores.

Segue abaixo exemplo para ilustrar a dinâmica descrita acima.

2009			
Liquidados e Não Pagos		Empenhados e Não Liquidados	
De Exercícios Anteriores (a)	Do exercício (b)	De Exercícios Anteriores (c)	Do exercício (d)
–	1000	–	500

2010			
Liquidados e Não Pagos		Empenhados e Não Liquidados	
De Exercícios Anteriores (e)	Do exercício (f)	De Exercícios Anteriores (g)	Do exercício (h)
400	1000	200	500

Considerando que em 2009 não havia RP de exercícios anteriores, foram demonstrados apenas os RP inscritos no exercício, no valor de $1000 de RP Processados (coluna "b") e de $500 de RP Não-processados (coluna "d").

Em 2010, tivemos os seguintes eventos:

1. Pagamento de RP Liquidados e Não Pagos de 2009 no valor de $700;
2. Liquidação e pagamento de RP Empenhados e Não Liquidados de 2009 no valor de $200;
3. Liquidação (sem pagamento) de RP Empenhados e Não Liquidados de 2009 no valor de $100;
4. Inscrição de RP Liquidados e Não Pagos do exercício no valor de $1000 e de RP Processados do exercício de 2009 no valor de $100;
5. Inscrição de RP Empenhados e Não Liquidados no valor de $500;

Em função do evento 1, foi computado na coluna "e" o valor restante de RP Processados do exercício de 2009, no valor de $300.

[552] Lei nº 4.320/64, art. 36.

Os eventos 2 e 3 geraram uma diminuição de $300 no valor de RP Não-processados de 2009, o que resultou na demonstração do valor de $200 na coluna "g".

O evento 4 inscreveu os RP Processados do exercício, no valor de $1000 (coluna "f"), mais os RP Processados de exercícios anteriores, no valor de $100 (somados à coluna "e"), correspondentes aos RP Não-processados que foram liquidados no evento 3.

Por fim, o evento 5 foi demonstrado na coluna "h".

Liquidados e não pagos – Essa coluna identifica os restos a pagar inscritos de despesas liquidadas e não pagas, de exercícios anteriores e do exercício, denominados processados conforme a nomenclatura da Lei nº 4.320/64.

As despesas processadas são aquelas que, embora não tenham sido pagas, já passaram pela etapa da verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

Obrigações como precatórios emitidos e consignações a pagar são obrigações líquidas e certas que se enquadram no conceito de despesa liquidada dado pela lei e, portanto, devem ser imediatamente liquidadas. Não se pode falar, por exemplo, na inscrição como Restos a Pagar Não Processados de despesas com precatórios. Uma vez emitido o título executivo judicial, foram preenchidos os requisitos legais que qualificam a despesa como liquidada, ou seja, os restos a pagar referentes a precatórios judiciais serão sempre do tipo processado.

De Exercícios Anteriores – Essa coluna identifica os restos a pagar de exercícios anteriores. O valor informado nessa coluna corresponde ao saldo dos restos a pagar processados inscritos em exercícios anteriores, ou seja, equivale ao valor dos restos a pagar processados inscritos em exercícios anteriores e que ainda não foram pagos nem cancelados.

Do Exercício – Essa coluna identifica os restos a pagar do exercício. Nessa coluna, o saldo corresponde ao valor dos restos a pagar processados inscritos em 31 de dezembro do exercício a que se refere o demonstrativo, tendo em vista que ainda não houve execução desses restos a pagar.

Empenhados e não liquidados – Essa coluna identifica os restos a pagar empenhados e não liquidados, denominados não-processados conforme a nomenclatura da Lei nº 4.320/64.

As despesas não processadas são aquelas que não foram liquidadas, ou seja, ainda não passaram pela etapa da verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

De Exercícios Anteriores – Essa coluna identifica os Restos a Pagar Não Processados de exercícios anteriores. O valor informado nessa coluna corresponde ao saldo dos Restos a Pagar Não Processados inscritos em exercícios anteriores, ou seja, equivale ao valor dos restos a pagar inscritos em exercícios anteriores e que ainda não foram liquidados nem cancelados.

Do Exercício – Essa coluna identifica os restos a pagar de despesas não liquidadas. Nessa coluna, o saldo corresponde ao valor dos Restos a Pagar Não Processados inscritos em 31 de dezembro do exercício a que se refere o demonstrativo, tendo em vista que ainda não houve execução desses restos a pagar.

DISPONILIDADE DE CAIXA LÍQUIDA – Essa coluna identifica a disponibilidade de caixa líquida, por vinculação de recursos, apurada no Anexo V – Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa.

A inscrição em Restos a Pagar Não Processados do exercício limita-se à disponibilidade líquida de caixa, que representa a diferença positiva entre a Disponibilidade de Caixa Bruta e as Obrigações Financeiras.

EMPENHOS NÃO LIQUIDADOS CANCELADOS – Essa coluna identifica os empenhos não liquidados que foram cancelados (não foram inscritos em Restos a Pagar) por insuficiência financeira.

É imprescindível que os referidos empenhos não inscritos estejam adequadamente contabilizados em contas próprias que os identifiquem. Os empenhos de despesas não inscritos em Restos a Pagar Não Processados deverão ser cancelados.

Os empenhos de despesas já liquidadas, nos termos da lei[553], não poderão ser cancelados, salvo se for cancelada também a obrigação correspondente junto ao credor, ou seja, não houver mais a dívida por devolução de materiais ou outros motivos semelhantes. Este procedimento reflete a real posição do passivo da entidade em observância à LRF[554], já que fora realizado o segundo estágio da despesa orçamentária que é a liquidação.

< Identificação do Recurso Vinculado > – A expressão entre < > deverá ser substituída pela identificação de um recurso vinculado, apresentando os valores correspondentes a cada uma das colunas.

Como exemplos de vinculações de recursos, temos:

a) Recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde;
b) Recursos destinados à manutenção e desenvolvimento do ensino;
c) Recursos destinados ao regime próprio de previdência do servidor.

Caso o ente controle os recursos vinculados em um nível de detalhamento menor que o exigido pela legislação, criando "subvinculações", ele poderá apresentar o demonstrativo conforme esse controle. Por exemplo, caso o ente crie para os recursos destinados à Saúde, as subvinculações "Atenção Básica", "Assistência Hospitalar" e "Outros Recursos Destinados à Saúde", poderá apresentar a inscrição em Restos a Pagar para cada uma dessas subvinculações.

[553] Lei nº 4.320/64, art. 63.
[554] LRF, art. 4º, § 3º, e art. 5º, inciso III, alínea “b”.

Importante ressaltar que os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorreu o ingresso[555]. A vinculação de recursos não se confunde com o montante utilizado para o cumprimento dos diversos limites impostos pela legislação (Saúde, Educação etc.), os quais possuem suas regras próprias, dispostas ao longo desse manual.

TOTAL DOS RECURSOS VINCULADOS (I) – Nessa linha, registrar o somatório dos Restos a Pagar, da disponibilidade de caixa líquida e dos empenhos não liquidados que foram cancelados relativos aos recursos vinculados.

< Identificação do Recurso Não Vinculado > – A expressão entre < > deverá ser substituída pela identificação do recurso não vinculado, apresentando os valores correspondentes a cada uma das colunas.

No caso de recursos não vinculados, o ente poderá preencher o demonstrativo no nível de detalhamento que utiliza para controlar seus recursos.

TOTAL DOS RECURSOS NÃO VINCULADOS (II) – Nessa linha, registrar o somatório dos Restos a Pagar, da disponibilidade de caixa líquida e dos empenhos não liquidados que foram cancelados relativos aos recursos não vinculados.

TOTAL (III) = (I + II) – Nessa linha, registrar o somatório dos Restos a Pagar, da disponibilidade de caixa líquida e dos empenhos não liquidados que foram cancelados relativos aos recursos vinculados e não vinculados.

REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES – Nessa linha, registrar o valor dos Restos a Pagar, da disponibilidade de caixa líquida e dos empenhos não liquidados que foram cancelados relativos aos recursos vinculados ao Regime Próprio de Previdência dos Servidores.

[555] LRF, art. 8º, parágrafo único.

04.06.02 Particularidades

1.União

A União deverá adotar o modelo proposto na Tabela 6, demonstrando separadamente a inscrição em Restos a Pagar dos regimes previdenciários sob sua responsabilidade, ou seja, deverá apresentar a inscrição em Restos a Pagar do Regime Geral de Previdência Social, do Regime Próprio de Previdência Social – Pessoal Civil e do Regime Próprio de Previdência Social – Pessoal Militar.

04.06.03 Exemplo de Elaboração

A partir do preenchimento do Anexo V do RGF (vide tópico 04.05.03), obtemos os valores de disponibilidade de caixa líquida – coluna (c), necessários para se obter a informação da possibilidade de inscrição dos restos a pagar não-processados. Os valores da disponibilidade de caixa líquida por recurso vinculado e não vinculado, são transportados para o Demonstrativo dos Restos a Pagar (Anexo VI do RGF).

MUNICÍPIO DE CAMPINAS - MG
PREFEITURA MUNICIPAL
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DOS RESTOS A PAGAR
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
2012

RGF – ANEXO VI (LRF, art. 55, inciso III, alínea "b") R$1,00

DESTINAÇÃO DE RECURSOS	RESTOS A PAGAR				DISPONIBILIDADE DE CAIXA LÍQUIDA (ANTES DA INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS DO EXERCÍCIO)	EMPENHOS NÃO LIQUIDADOS CANCELADOS (NÃO INSCRITOS POR INSUFICIÊNCIA FINANCEIRA)
	Liquidados e Não Pagos		Empenhados e Não Liquidados			
	De Exercícios Anteriores	Do Exercício	De Exercícios Anteriores	Do Exercício		
- MANUT. E DESENV. DO ENSINO	550,00	400,00	250,00	850,00	1.000,00	0,00
- AÇÕES E SERV. PÚBL. DE SAÚDE	350,00	250,00	425,00	500,00	500,00	200,00
- Transf. do FUNDEB – Magistério	0,00	100,00	50,00	175,00	200,00	0,00
- Transf. de Convênios – EDUCAÇÃO	0,00	50,00	0,00	200,00	400,00	0,00
- Operações de Crédito Internas – finalidade específica	0,00	150,00	0,00	0,00	50,00	0,00
TOTAL DOS RECURSOS VINCULADOS (I)	**900,00**	**950,00**	**725,00**	**1.725,00**	**2.150,00**	**200,00**
- Recursos Ordinários	100,00	500,00	0,00	3.500,00	5.000,00	0,00
- Operações de Crédito Internas – empréstimos não específicos	300,00	700,00	0,00	1.000,00	1.500,00	0,00
- Alienação de bens	0,00	2.000,00	0,00	1.800,00	4.000,00	0,00
TOTAL DOS RECURSOS NÃO VINCULADOS (II)	**400,00**	**3.200,00**	**0,00**	**6.300,00**	**10.500,00**	**0,00**
TOTAL (III) = (I + II)	**1.300,00**	**4.150,00**	**725,00**	**8.025,00**	**12.650,00**	**200,00**
REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES[1 2]	0,00	750,00	0,00	1.150,00	26.000,00	0,00

Nota: [1]A disponibilidade de caixa do RPPS está comprometida com o Passivo Atuarial.

O objetivo básico desse demonstrativo é possibilitar a verificação do cumprimento do art. 42 da LRF, pelo confronto da coluna dos RP empenhados e não liquidados do exercício com a disponibilidade de caixa líquida, segregados por vinculação, conforme tabela acima. Por exemplo, nas Ações e Serviços Públicos de Saúde foram inscritos R$500,00 em RP não processados, sendo que a disponibilidade de caixa líquida (antes dessas inscrições) totalizava R$500,00 para essa vinculação em saúde. Portanto, o gestor atendeu o disposto na LRF, pois a contração de obrigações de despesa para pagamento no exercício seguinte se adequou à disponibilidade de caixa líquida para essa despesa obrigatória.

04.07.00 ANEXO VII – DEMONSTRATIVO SIMPLIFICADO DO RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL

Parte integrante do Relatório de Gestão Fiscal – RGF, o Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal, versão simplificada daquele relatório,[556] visa a facilitar o acompanhamento e a verificação de suas informações e deverá ser elaborado pelo Poder Executivo, em todos os quadrimestres, e pelos Poderes Legislativo e Judiciário e pelo Ministério Público,[557] somente no último quadrimestre.

Esse demonstrativo deverá compor também o Relatório de Gestão Fiscal Consolidado, a ser elaborado e publicado pelo Poder Executivo até 30 dias após a divulgação do relatório do último quadrimestre do exercício (vide tópico 04.08.00– Relatório de Gestão Fiscal Consolidado).

A Lei de Responsabilidade Fiscal determina que o RGF deverá ser emitido quadrimestralmente e disponibilizado ao acesso público, inclusive em meios eletrônicos,[558] até trinta dias após o encerramento do período a que corresponder. Prazo que, para o primeiro quadrimestre, se encerra em 30 de maio, para o segundo quadrimestre, se encerra em 30 de setembro e, para o terceiro quadrimestre, se encerra em 30 de janeiro do ano subseqüente ao de referência.

A elaboração deste demonstrativo far-se-á mediante a extração das informações dos Demonstrativos:

a) da Despesa com Pessoal;
b) da Dívida Consolida Líquida;
c) das Garantias e Contragarantias de Valores;
d) das Operações de Crédito; e
e) dos Restos a Pagar.

O não cumprimento dos limites e a falta de medidas saneadoras, nos prazos e condições estabelecidos em lei, podem sujeitar o titular do Poder ou órgão às punições citadas no Capítulo PENALIDADES, constante no final desta publicação.

[556] LRF, art. 48.
[557] LRF, art. 54 combinado com o art. 55, §1º
[558] LRF, art. 48.

04.07.01 Instruções de Preenchimento

Tabela 7 – Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal

<ENTE DA FEDERAÇÃO> – <IDENTIFICAÇÃO DO PODER>
<IDENTIFICAÇÃO DO ÓRGÃO, QUANDO O DEMONSTRATIVO FOR ESPECÍFICO DE UM ÓRGÃO>
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO SIMPLIFICADO DO RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

LRF, art. 48 – Anexo VII — R$ 1,00

DESPESA COM PESSOAL	VALOR	% SOBRE A RCL
Despesa Total com Pessoal – DTP Limite Máximo (incisos I, II e III, art. 20 da LRF) – <%> Limite Prudencial (parágrafo único, art. 22 da LRF) – <%>		
DÍVIDA CONSOLIDADA	VALOR	% SOBRE A RCL
Dívida Consolidada Líquida Limite Definido por Resolução do Senado Federal		
GARANTIAS DE VALORES	VALOR	% SOBRE A RCL
Total das Garantias Concedidas Limite Definido por Resolução do Senado Federal		
OPERAÇÕES DE CRÉDITO	VALOR	% SOBRE A RCL
Operações de Crédito Externas e Internas Operações de Crédito por Antecipação da Receita Limite definido pelo Senado Federal para Operações de Crédito Externas e Internas Limite definido pelo Senado Federal para Operações de Crédito por Antecipação da Receita		
RESTOS A PAGAR	INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS DO EXERCÍCIO	DISPONIBILIDADE DE CAIXA LÍQUIDA (ANTES DA INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS DO EXERCÍCIO)
Valor Total		

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

As informações da Tabela DESPESA COM PESSOAL deverão ser extraídas do Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal.

O Demonstrativo da Despesa com Pessoal é parte integrante do Relatório de Gestão Fiscal e visa a assegurar a transparência das despesas com pessoal de cada um dos Poderes e órgãos e verificar os limites de que trata a LRF.

DESPESA COM PESSOAL – Essa coluna identifica o total da despesa líquida de pessoal nos doze últimos meses, que corresponde ao somatório das despesas com pessoal Ativo, Inativo, Pensionistas e outras despesas de pessoal, relativas a contratos de terceirização, deduzidas as despesas não computadas[559].

[559] CF, art. 37, inciso X.

Essa coluna identifica, também, os limites legais (máximo e prudencial) da despesa de pessoal.

VALOR – Essa coluna identifica o valor total da despesa líquida de pessoal nos doze últimos meses, que corresponde ao somatório das despesas com pessoal Ativo, Inativo, Pensionistas e outras despesas de pessoal, relativas a contratos de terceirização, deduzidas as despesas não computadas[560].

Essa coluna identifica, também, os valores referentes aos limites legais (máximo e prudencial) da despesa com pessoal definidos na LRF. Esses valores referem-se à aplicação dos respectivos percentuais calculados sobre a Receita Corrente Líquida.

% SOBRE A RCL – Essa coluna identifica o percentual do total da despesa líquida de pessoal nos doze últimos meses sobre a Receita Corrente Líquida. Esse total da despesa líquida de pessoal corresponde ao somatório das despesas com pessoal Ativo, Inativo, Pensionistas e outras despesas de pessoal, relativas a contratos de terceirização, deduzidas as despesas não computadas.

Essa coluna identifica, também, os percentuais dos limites legais (máximo e prudencial) da despesa de pessoal definidos na LRF.

Despesa Total com Pessoal – DTP – Nessa linha, registrar o total da despesa líquida de pessoal nos doze últimos meses, que corresponde ao somatório das despesas com pessoal Ativo, Inativo, Pensionistas e outras despesas de pessoal, relativas a contratos de terceirização, deduzidas as despesas não computadas.

Nessa linha, registrar, também, o percentual do total da despesa líquida de pessoal nos doze últimos meses sobre a Receita Corrente Líquida.

Limite Máximo (incisos I, II e III, art. 20 da LRF) – <%> – Nessa linha, registrar o valor apurado pela aplicação do percentual correspondente ao limite máximo sobre a Receita Corrente Líquida dos últimos 12 meses, bem como o percentual previsto na LRF. Este limite estabelece que a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada Ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da Receita Corrente Líquida, discriminados no tópico 04.01.00 - Demonstrativo da Despesa com Pessoal[561].

Limite Prudencial (parágrafo único, art. 22 da LRF) – Nessa linha, registrar o valor apurado pela aplicação do percentual do limite prudencial sobre a Receita Corrente Líquida dos últimos doze meses, bem como o percentual previsto na LRF, que corresponde a 95% do limite máximo. Este se refere ao percentual da Receita Corrente Líquida que restringe a despesa com pessoal.

[560] CF, art. 37, inciso X.
[561] LRF, art. 20.

As informações da Tabela de DÍVIDA CONSOLIDADA deverão ser extraídas do Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida. Esta tabela comporá o Anexo VII somente no demonstrativo do Poder Executivo.

O Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida, parte integrante do Relatório de Gestão Fiscal, é elaborado pelo Poder Executivo e abrange a Dívida Consolidada e Mobiliária de cada Ente da respectiva esfera de governo Federal, Estadual ou Municipal. Esse demonstrativo visa a assegurar a transparência das obrigações contraídas pelos entes da Federação e verificar os limites de endividamento de que trata a LRF.

DÍVIDA CONSOLIDADA – Essa coluna identifica a Dívida Consolidada Líquida e o Limite definido por Resolução do Senado Federal. As definições estão previstas no tópico 04.02.00 - Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida – DCL.

Essa coluna identifica, também, o limite de endividamento definido por Resolução do Senado Federal.

VALOR – Essa coluna identifica o valor da Dívida Consolidada Líquida e o limite de endividamento definido por Resolução do Senado Federal.

% SOBRE A RCL – Essa coluna identifica o percentual da Dívida Consolidada Líquida sobre a Receita Corrente Líquida e do limite de endividamento definido por Resolução do Senado Federal.

Dívida Consolidada Líquida – Nessa linha, registrar a diferença entre a Dívida Consolidada e as respectivas deduções, do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, e o percentual dessa dívida sobre a Receita Corrente Líquida.

Limite Definido por Resolução do Senado Federal – Nessa linha, registrar o valor e o percentual estabelecido por Resolução do Senado Federal. O valor limite da dívida refere-se à aplicação do percentual definido pelo Senado Federal sobre a Receita Corrente Líquida. Na União, enquanto o limite não for definido pelo Senado Federal, colocar um "–" (traço). O traço indica que, neste caso, não há valor.

As informações da Tabela de GARANTIA DE VALORES deverão ser extraídas do Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores. Esta tabela comporá o Anexo VII somente no demonstrativo do Poder Executivo.

O Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores, parte integrante do Relatório de Gestão Fiscal, é elaborado pelo Poder Executivo e abrange as Garantias e Contragarantias de Valores de cada Ente da respectiva esfera de governo Federal, Estadual ou Municipal. Esse demonstrativo visa a assegurar a transparência das garantias oferecidas por Ente da Federação e verificar os limites de que trata a LRF, bem como das contragarantias correspondentes.

GARANTIAS DE VALORES – Essa coluna identifica o total das garantias de avais e fianças. As definições estão previstas no tópico 04.03.00 - Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores.

Essa coluna identifica, também, o limite de garantias definido por Resolução do Senado Federal.

VALOR – Essa coluna identifica o valor das garantias concedidas pelo ente e do limite das garantias definido por Resolução do Senado Federal. O valor limite das garantias refere-se à aplicação do percentual correspondente sobre a Receita Corrente Líquida.

% SOBRE A RCL – Essa coluna identifica o percentual sobre a Receita Corrente Líquida das garantias concedidas e do limite das garantias definido por Resolução do Senado Federal.

Total das Garantias Concedidas – Nessa linha, registrar o total das garantias concedidas do exercício de referência até o quadrimestre correspondente e o percentual dessas garantias sobre a Receita Corrente Líquida.

Limite Definido por Resolução do Senado Federal – Nessa linha, registrar o valor e o percentual estabelecido por Resolução do Senado Federal. O valor limite das garantias refere-se à aplicação do percentual definido pelo Senado Federal sobre a Receita Corrente Líquida.

As informações da Tabela de OPERAÇÕES DE CRÉDITO deverão ser extraídas do Demonstrativo das Operações de Crédito. Esta tabela comporá o Anexo VII somente no demonstrativo do Poder Executivo.

O Demonstrativo das Operações de Crédito, parte integrante do Relatório de Gestão Fiscal, é elaborado pelo Poder Executivo e abrange as Operações de Crédito de cada Ente da respectiva esfera de governo Federal, Estadual ou Municipal. Esse demonstrativo visa a assegurar a transparência das operações de crédito efetuadas pelo Ente da Federação e verificar os limites de que trata a LRF.

OPERAÇÕES DE CRÉDITO – Essa coluna identifica o total das operações de crédito externas, internas e por antecipação de receitas. As definições estão previstas no tópico 04.04.00 - Demonstrativo das Operações de Crédito.

Essa coluna identifica, também, os limites de operações de crédito definidos por Resolução do Senado Federal.

VALOR – Essa coluna identifica o valor do total das operações de crédito internas, externas e por antecipação de receitas e dos limites de operações de crédito. Esses limites referem-se à aplicação do percentual correspondente sobre a Receita Corrente Líquida.

% SOBRE A RCL – Essa coluna identifica o percentual sobre a Receita Corrente Líquida do total das operações de crédito internas, externas e por antecipação de receitas e os limites de operações de crédito definidos por Resolução do Senado Federal.

Operações de Crédito Externas e Internas – Nessa linha, registrar o valor das operações de crédito realizadas até o quadrimestre (que equivale ao valor registrado na linha SUJEITAS AO LIMITE PARA FINS DE CONTRATAÇÃO), e o percentual de comprometimento

dessas operações, que corresponde ao total das operações de crédito externas e internas até o quadrimestre sobre a Receita Corrente Líquida.

Operações de Crédito Por Antecipação da Receita – Nessa linha, registrar o valor realizado até o quadrimestre e o percentual de comprometimento do total das operações de crédito por antecipação da receita. Esse percentual corresponde ao total das operações de crédito por antecipação da receita até o quadrimestre sobre a Receita Corrente Líquida.

Limite Definido pelo Senado Federal para Operações de Crédito Externas e Internas – Nessa linha, registrar o valor e o percentual estabelecido por Resolução do Senado Federal. O valor limite das operações de crédito externas e internas refere-se à aplicação do percentual definido pelo Senado Federal sobre a Receita Corrente Líquida.

Limite Definido pelo Senado Federal para Operações de Crédito por Antecipação da Receita – Nessa linha, registrar o valor e o percentual estabelecido por Resolução do Senado Federal. O valor limite das operações de crédito por antecipação da receita refere-se à aplicação do percentual definido pelo Senado Federal sobre a Receita Corrente Líquida. Na União, enquanto o limite não for definido pelo Senado Federal, colocar um "–" (traço), indicando que não há valor.

As informações da Tabela de RESTOS A PAGAR deverão ser extraídas do Demonstrativo dos Restos a Pagar. Esta tabela comporá o Anexo VII somente no último quadrimestre.

O Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa fará parte do Relatório de Gestão Fiscal somente no último quadrimestre. Esse demonstrativo visa a assegurar a transparência da disponibilidade financeira e verificar o valor limite para inscrição em Restos a Pagar de despesas não liquidadas.

O Demonstrativo dos Restos a Pagar fará parte, também, do Relatório de Gestão Fiscal somente no último quadrimestre. Esse demonstrativo visa a assegurar a transparência da inscrição em Restos a Pagar de despesas não liquidadas nos limites de disponibilidade de caixa de que trata a LRF. Na inscrição, deve-se observar que os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação[562].

RESTOS A PAGAR – Essa coluna identifica o valor total da Inscrição em Restos a Pagar Não Processados e da Disponibilidade de Caixa Líquida, antes da inscrição em Restos a Pagar Não Processados.

INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS DO EXERCÍCIO – Essa coluna identifica o valor da inscrição em Restos a Pagar Não Processados. As definições estão previstas no tópico 04.06.00 - Demonstrativo dos Restos a Pagar.

[562] LRF, art. 8º, parágrafo único.

DISPONIBILIDADE DE CAIXA LÍQUIDA (ANTES DA INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS DO EXERCÍCIO) – Essa coluna identifica o total da Disponibilidade de Caixa Líquida, antes da inscrição em Restos a Pagar Não Processados.

A inscrição em restos a pagar do exercício de referência até o montante da disponibilidade de caixa representa a diferença entre o ativo financeiro e as obrigações financeiras.

Valor Total – Nessa linha, registrar o valor total da inscrição em Restos a Pagar Não Processados e da Disponibilidade de Caixa Líquida. Corresponde aos valores demonstrados na linha TOTAL do Anexo VI – Demonstrativo dos Restos a Pagar.

04.08.00 RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL CONSOLIDADO

Cabe ao órgão central de Contabilidade do Poder Executivo da União e aos órgãos equivalentes nos Estados, no Distrito Federal e nos Municípios elaborar e divulgar, no último quadrimestre, os demonstrativos consolidados do Relatório de Gestão Fiscal, abrangendo todos os Poderes e órgãos de cada ente.

A divulgação dos demonstrativos consolidados deve ocorrer até 30 dias após a divulgação no último quadrimestre do Relatório de Gestão Fiscal dos Poderes e órgãos.

A consolidação pode ser feita apurando-se as informações de cada Poder e órgão ou, quando houver, as informações consolidadas de cada Poder.

Devem ser publicados de forma consolidada:

a) Demonstrativo da Despesa com Pessoal;
b) Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa;
c) Demonstrativo dos Restos a Pagar; e
d) Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal.

Os Demonstrativos, a seguir, por já serem consolidados e publicados pelo Poder Executivo de cada ente, não serão republicados:

a) Demonstrativo da Dívida Consolidada;
b) Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores; e
c) Demonstrativo das Operações de Crédito.

O cabeçalho dos demonstrativos consolidados identificará apenas o respectivo Ente da federação (União, Estado, Distrito Federal ou Município)

Os demonstrativos consolidados serão identificados no título pela palavra “Consolidado”, conforme segue:

a) Demonstrativo Consolidado da Despesa com Pessoal;
b) Demonstrativo Consolidado da Disponibilidade de Caixa;
c) Demonstrativo Consolidado dos Restos a Pagar; e
d) Demonstrativo Consolidado Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal.

Deverão ser adotados os modelos e as respectivas instruções de preenchimento constantes no início deste manual.

04.09.00 PRAZOS PARA PUBLICAÇÕES

O Relatório de Gestão Fiscal, conforme previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal, deverá ser emitido e publicado até 30 dias após o final de cada quadrimestre[563], de acordo com os quadros a seguir.

Em caso de necessidade de republicação do referido relatório, deverão ser observados os procedimentos vigentes na época da publicação original.

04.09.01 PODER EXECUTIVO

Quadro 1

1º QUADRIMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	**PRAZO PARA PUBLICAÇÃO**
Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal Anexo II – Demonstrativo da Dívida Consolidada Anexo III – Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores Anexo IV – Demonstrativo das Operações de Crédito Anexo VII – Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal	Até o dia 30 de maio
2º QUADRIMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	**PRAZO PARA PUBLICAÇÃO**
Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal Anexo II – Demonstrativo da Dívida Consolidada Anexo III – Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores Anexo IV – Demonstrativo das Operações de Crédito Anexo VII – Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal	Até o dia 30 de setembro
3º QUADRIMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	**PRAZO PARA PUBLICAÇÃO**
Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal Anexo II – Demonstrativo da Dívida Consolidada Anexo III – Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores Anexo IV – Demonstrativo das Operações de Crédito Anexo V – Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa Anexo VI – Demonstrativo dos Restos a Pagar Anexo VII – Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal	Até o dia 30 de janeiro do ano subseqüente ao de referência
Relatório de Gestão Fiscal Consolidado	Até 30 dias após a divulgação do relatório do último quadrimestre do exercício

[563] LRF, art. 54.

04.09.02 PODERES LEGISLATIVO, JUDICIÁRIO E MINISTÉRIO PÚBLICO

Quadro 2

1º QUADRIMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	**PRAZO PARA PUBLICAÇÃO**
Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal	Até o dia 30 de maio
2º QUADRIMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	**PRAZO PARA PUBLICAÇÃO**
Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal	Até o dia 30de setembro
3º QUADRIMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	**PRAZO PARA PUBLICAÇÃO**
Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal Anexo V – Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa Anexo VI – Demonstrativo dos Restos a Pagar Anexo VII – Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal	Até o dia 30 de janeiro do ano subseqüente ao de referência

04.09.03 PODER EXECUTIVO DOS MUNICÍPIOS COM MENOS DE 50.000 HABITANTES

É facultado aos Municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes optar por divulgar semestralmente o Relatório de Gestão Fiscal, conforme o quadro a seguir[564].

Quadro 3

1º SEMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	**PRAZO PARA PUBLICAÇÃO**
Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal Anexo II – Demonstrativo da Dívida Consolidada Anexo III – Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores Anexo IV – Demonstrativo das Operações de Crédito Anexo VII – Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal	Até o dia 30 de julho
2º SEMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	**PRAZO PARA PUBLICAÇÃO**
Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal Anexo II – Demonstrativo da Dívida Consolidada Anexo III –Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores Anexo IV – Demonstrativo das Operações de Crédito Anexo V – Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa Anexo VI – Demonstrativo dos Restos a Pagar Anexo VII – Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal	Até o dia 30de janeiro do ano subseqüente ao de referência
Relatório de Gestão Fiscal Consolidado	Até 30 dias após a divulgação do relatório do último quadrimestre do exercício

[564] LRF, art. 63.

04.09.04 PODER LEGISLATIVO DOS MUNICÍPIOS COM MENOS DE 50.000 HABITANTES

É facultado aos Municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes optar por divulgar semestralmente o Relatório de Gestão Fiscal, conforme o quadro a seguir[565].

Quadro 4

1º SEMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	**PRAZO PARA PUBLICAÇÃO**
Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal	Até o dia 30 de julho
2º SEMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	**PRAZO PARA PUBLICAÇÃO**
Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal Anexo V – Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa Anexo VI – Demonstrativo dos Restos a Pagar Anexo VII – Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal	Até o dia 30 de janeiro do ano subseqüente ao de referência

[565] LRF, art. 63.

PENALIDADES

As infrações dos dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal serão punidas segundo o Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal); a Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950; o Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967; a Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992; Lei 10.028, de 19 de outubro de 2000; e demais normas da legislação pertinente[566].

O não cumprimento das regras estabelecidas na Lei de Responsabilidade Fiscal sujeita o titular do Poder ou órgão a punições que poderão ser:

a) impedimento da entidade para o recebimento de transferências voluntárias;
b) proibição de contratação de operações de crédito e de obtenção de garantias para a sua contratação;
c) pagamento de multa com recursos próprios (podendo chegar a 30% dos vencimentos anuais) do agente que lhe der causa;
d) inabilitação para o exercício da função pública por um período de até cinco anos;
e) perda do cargo público;
f) perda de mandato; e
g) detenção ou reclusão.

A Lei 8.429, de 2 de junho de 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. Os agentes públicos são obrigados a observar estritamente os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade e publicidade dos atos públicos.

Constitui ato de improbidade administrativa que causa lesão ao erário qualquer ação ou omissão, dolosa ou culposa, que enseje perda patrimonial, desvio, apropriação, malbaratamento ou dilapidação dos bens ou haveres das entidades, e, notadamente, em relação à responsabilização fiscal, ordenar ou permitir a realização de despesas não autorizadas em lei ou regulamento.

Qualquer ação ou omissão que viole os deveres de honestidade, imparcialidade, legalidade e lealdade às instituições, e, notadamente, em relação à responsabilização fiscal, praticar ato visando a fim proibido em lei ou regulamento e negar a publicidade aos atos oficiais, constituem atos de improbidade administrativa que atentam contra os princípios da administração pública.

Independente das sanções penais, civis e administrativas, está o responsável pelo ato de improbidade administrativa sujeito às cominações a seguir.

Nos atos de improbidade administrativa que causam prejuízo ao erário:

a) ressarcimento integral do dano;
b) perda dos bens ou valores acrescidos ilicitamente ao patrimônio;
c) perda da função pública;
d) suspensão dos direitos políticos de cinco a oito anos;
e) pagamento de multa civil até duas vezes o valor do dano; e

[566] LRF, art. 73.

f) proibição de contratar com o Poder Público ou receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios pelo prazo de cinco anos;

Nos atos de improbidade administrativa que atentam contra os princípios da administração pública:

a) ressarcimento integral do dano, se houver;
b) perda da função pública;
c) suspensão dos direitos políticos de três a cinco anos;
d) pagamento de multa civil até cem vezes o valor da remuneração percebida pelo agente; e
e) proibição de contratar com o Poder Público ou receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios pelo prazo de três anos.

Os crimes contra as finanças públicas não excluem o seu autor da reparação civil do dano causado ao patrimônio público. No quadro a seguir, são destacadas algumas das punições previstas para os atos cometidos em desacordo com a LRF.

Quadro 5

LEGISLAÇÃO	TRANSGRESSÃO À LEI	PENALIDADES E RESTRIÇÕES			
		Responsável	Fiscal	Penal	LEGISLAÇÃO
PLANEJAMENTO					
LRF, art. 4º.	Não fazer a LDO de acordo com a lei e não entregar no prazo.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 4º, §§ 1º e 2º.	Propor LDO que não contenha as metas fiscais na forma da lei.	Agente que lhe der causa:		Multa de 30% dos vencimentos anuais.	Lei 10.028/2000, art. 5º, inciso II.
LRF, art. 4º, § 3º.	Propor LDO que não contenha os riscos fiscais na forma da lei.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 5º.	Não elaborar o projeto de LOA de forma compatível com o PPA, com a LDO e com as normas da lei, e não entregar no prazo.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso V.
LRF, art. 5º.	Não entregar o projeto de LOA no prazo.	Presidente da República, Ministro de Estado, Governador e Secretário Estadual.		Perda do cargo, com inabilitação, até cinco anos, para o exercício de qualquer função pública	Lei 1.079/1950, art. 10, 1.
LRF, art. 5º, inciso I.	Não conter no projeto de LOA o demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas fiscais.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso V.
LRF, art. 5º, inciso II.	Não conter no projeto de LOA o demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de renúncia fiscal, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso V.
LRF, art. 5º, inciso III.	Não conter no projeto de LOA reserva de contingência na forma estabelecida pela LDO, destinada ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso V.
LRF, art. 5º, § 1º.	Não constar na LOA todas as despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual, e as receitas que as atenderão.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso V.

LEGISLAÇÃO	TRANSGRESSÃO À LEI	PENALIDADES E RESTRIÇÕES			
		Responsável	Fiscal	Penal	LEGISLAÇÃO
LRF, art. 5º, § 2º.	Não constar separadamente na LOA e nas de crédito adicional o refinanciamento da dívida pública.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso V.
LRF, art. 5º, § 3º.	Superar a variação do índice de preços previsto na LDO, ou em legislação específica, para a atualização monetária do principal da dívida mobiliária refinanciada.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso V.
LRF, art. 5º, § 4º.	Consignar na LOA crédito com finalidade imprecisa ou com dotação ilimitada.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso V.
LRF, art. 5º, § 5º.	Consignar na LOA dotação para investimento com duração superior a um exercício financeiro que não esteja previsto no PPA ou em lei que autorize a sua inclusão.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso V.
LRF, art. 8º.	Não estabelecer no prazo a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 8º, parágrafo único.	Não utilizar os recursos legalmente vinculados a finalidade específica exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 9º.	Deixar de expedir ato determinando a limitação de empenho e movimentação financeira, nos casos e condições estabelecidos em lei.	Agente que lhe der causa		Multa de 30% dos vencimentos anuais.	Lei 10.028/2000, art. 5º, inciso III.
LRF, art. 9º, § 4º.	Deixar de demonstrar e avaliar até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.

LEGISLAÇÃO	TRANSGRESSÃO À LEI	PENALIDADES E RESTRIÇÕES			
		Responsável	Fiscal	Penal	LEGISLAÇÃO
RECEITA PÚBLICA					
LRF, art. 11.	Deixar de instituir, prever e efetivamente arrecadar todos os impostos da competência constitucional do ente.	Prefeito Municipal	Proibição de receber transferências voluntárias, no que se refere aos impostos, exceto relativas a ações de educação, saúde e assistência social (LRF, art. 11, parágrafo único).	Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
		Qualquer agente público		Penas do art.12, Inciso II, da Lei 8.429.	Lei 8.429.art. 10, Inciso X
		Presidente da República, Ministro de Estado, Governador e Secretário Estadual.		Perda do cargo, com inabilitação, até cinco anos, para o exercício de qualquer função pública	Lei 1.079, art. 11, item 5.
LRF, art. 12.	Deixar de observar as normas técnicas e legais aplicáveis às previsões de receita.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 12, § 2º.	Não respeitar a regra de que o montante previsto para as receitas de operações de crédito não poderá ser superior ao das despesas de capital constantes do projeto de LOA.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 12, § 3º.	Não colocar à disposição no prazo os estudos e as estimativas das receitas para o exercício subseqüente, inclusive da corrente líquida, e as respectivas memórias de cálculo.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 13.	Não desdobrar no prazo as receitas previstas em metas bimestrais de arrecadação, com a especificação, em separado, quando cabível, das medidas de combate à evasão e à sonegação, da quantidade e valores de ações ajuizadas para cobrança da dívida ativa, bem como da evolução do montante dos créditos tributários passíveis de cobrança administrativa.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 14.	Efetuar a renúncia de receita sem a estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, sem atender ao disposto na LDO e a pelo menos uma das condições estabelecidas na lei.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
				Penas do art.12, Inciso II, da Lei 8.429.	Lei 8.429.art. 10, Inciso VII.
LRF, art. 14, § 2º.	Efetuar a renúncia de receita, no caso dela decorrer da condição de compensação permanente de receita, antes de implementadas as medidas dessa compensação.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
DESPESA PÚBLICA					
LRF, art. 15.	Gerar despesa ou assumir obrigação que não atenda o disposto na Lei.	Agente que lhe der causa.	Despesa ou obrigação não autorizada, irregular e lesiva.	Reclusão de 1 a 4 anos.	CP, art. 359-D.
		Qualquer agente público.		Penas do art.12, Inciso II, da Lei 8.429.	Lei 8.429.art. 10, Inciso IX.

LEGISLAÇÃO	TRANSGRESSÃO À LEI	PENALIDADES E RESTRIÇÕES			
		Responsável	Fiscal	Penal	LEGISLAÇÃO
		Prefeito Municipal		Detenção de 3 meses a 3 anos. Perda do cargo e inabilitação por 5 anos.	Dec. Lei 201, art. 1º, inciso V.
LRF, art. 16.	Não cumprir a Lei na criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa.	Agente que lhe der causa.		Reclusão de 1 a 4 anos.	CP, art. 359-D.
		Prefeito Municipal		Detenção de 3 meses a 3 anos. Perda do cargo e inabilitação por 5 anos.	Dec. Lei 201, art. 1º, inciso V.
LRF, art. 17.	Não cumprir a Lei na criação ou expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.	Agente que lhe der causa		Reclusão de 1 a 4 anos.	CP, art. 359-D.
		Prefeito Municipal		Detenção de 3 meses a 3 anos. Perda do cargo e inabilitação por 5 anos.	Dec. Lei 201, art. 1º, inciso V.
DESPESA COM PESSOAL					
LRF, art. 19.	Exceder o limite da despesa total com pessoal em cada período de apuração.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 21.	Expedir ato que provoque aumento da despesa total com pessoal em desacordo com a Lei.	Agente que lhe der causa	Nulidade do ato.	Reclusão de 1 a 4 anos.	CP, art. 359-D.
LRF, art. 21, parágrafo único.	Ordenar, autorizar ou executar ato que acarrete aumento da despesa total com pessoal nos 180 dias anteriores ao final do mandato ou legislatura.	Agente que lhe der causa	Nulidade do ato.	Reclusão de 1 a 4 anos.	CP, art. 359-G.
LRF, art. 22, parágrafo único.	Deixar de adotar as medidas previstas na lei quando a despesa total com pessoal exceder a 95% do limite.	Agente que lhe der causa	Proibições previstas na lei (LRF, art. 22, incisos I a V).	Reclusão de 1 a 4 anos.	CP, art. 359-D.
LRF, art. 23.	Deixar de ordenar ou de promover, na forma e nos prazos da lei, a execução de medida para a redução do montante da despesa total com pessoal que houver excedido a repartição por Poder do limite máximo.	Agente que lhe der causa	Proibição de receber transferências voluntárias, exceto relativas a ações de educação, saúde e assistência social. Proibição de obter garantia e contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e redução de despesa com pessoal (LRF, art. 23, § 3º, incisos I a III).	Multa de 30% dos vencimentos anuais.	Lei 10.028/2000, art. 5º, inciso IV.
DESPESA COM A SEGURIDADE SOCIAL					
LRF, art. 24.	Criar, majorar ou estender benefício ou serviço relativo à seguridade social em desacordo com a lei.	Agente que lhe der causa		Reclusão de 1 a 4 anos.	CP, art. 359-D.
TRANSFERÊNCIA VOLUNTÁRIA					
LRF, art. 25, § 1º.	Realizar ou receber transferência voluntária em desacordo com o limite ou condição estabelecida em lei.	Prefeito Municipal	Proibição de realizar transferência voluntária, exceto relativa a ações de educação, saúde e assistência social (LRF, art. 25, § 3º).	Detenção de 3 meses a 3 anos. Perda do cargo e inabilitação por 5 anos.	Dec. Lei 201, art. 1º, inciso XXIII.
LRF, art. 25, § 2º.	Utilizar recursos transferidos em finalidade diversa da pactuada.	Prefeito Municipal		Detenção de 3 meses a 3 anos. Perda do cargo e inabilitação por 5 anos.	Dec. Lei 201, art. 1º, inciso IV.

LEGISLAÇÃO	TRANSGRESSÃO À LEI	PENALIDADES E RESTRIÇÕES			
		Responsável	Fiscal	Penal	LEGISLAÇÃO
RECURSOS PÚBLICOS PARA O SETOR PRIVADO					
LRF, art. 26.	Realizar a transferência de recursos ao setor privado sem autorização por lei específica, sem atender às condições estabelecidas na LDO e sem estar prevista no orçamento ou em seus créditos adicionais.	Agente que lhe der causa		Reclusão de 1 a 4 anos.	CP, art. 359-D.
LRF, art. 27.	Conceder crédito a pessoa física, ou jurídica que não esteja sob seu controle direto ou indireto, com encargos financeiros, comissões e despesas congêneres inferiores aos definidos em lei ou ao custo de captação.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 28.	Socorrer com recursos públicos, inclusive de operações de crédito, sem lei específica, instituições do Sistema Financeiro Nacional, ainda que mediante a concessão de empréstimos de recuperação ou financiamentos para mudança de controle acionário.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
DÍVIDA					
LRF, art. 29, § 4º.	Exceder, ao término de cada ano, o refinanciamento do principal da dívida mobiliária do exercício anterior, somado ao das operações de crédito autorizadas no orçamento para este efeito e efetivamente realizadas, acrescido da atualização monetária.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VI.
LRF, art. 31.	Deixar de ordenar a redução do montante da dívida consolidada, nos prazos estabelecidos em lei, quando o montante ultrapassar o valor resultante da aplicação do limite máximo fixado pelo Senado Federal.	Prefeito Municipal	Proibição de realizar operação de crédito. Obrigação de obter resultado primário, com limitação de empenho (LRF, art. 31, § 1º, incisos I e II)	Detenção de 3 meses a 3 anos. Perda do cargo e inabilitação por 5 anos.	Dec. Lei 201, art. 1º, inciso XVI.
LRF, art. 31, § 1º, inciso II.	Não obter o resultado primário necessário à recondução da dívida ao limite, com limitação de empenho.	Agente que lhe der causa		Multa de 30% dos vencimentos anuais.	Lei 10.028/2000, art. 5º, inciso III.
LRF, art. 31, § 2º.	Estar acima do limite da dívida mobiliária e das operações de crédito além do limite de prazo.	Prefeito Municipal	Proibição de receber transferências voluntárias, exceto relativas a ações de educação, saúde e assistência social. Proibição de realizar operação de crédito. Obrigação de obter resultado primário, com limitação de empenho (LRF, art. 31, §§ 2º e 3º).	Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
OPERAÇÕES DE CRÉDITO					
LRF, art. 32.	Ordenar, autorizar ou realizar operação de crédito com inobservância de limite, condição ou montante estabelecido em lei ou em resolução do Senado Federal.	Agente que lhe der causa.		Reclusão de 1 a 2 anos.	CP, art. 359-A.
		Qualquer agente público		Penas do art.12, Inciso II, da Lei 8.429.	Lei 8.429.art. 10, Inciso VI.
		Presidente da República, Ministro de Estado, Governador e Secretário Estadual.		Perda do cargo, com inabilitação, até cinco anos, para o exercício de qualquer função pública.	Lei 1.079, art. 11, item 3.

LEGISLAÇÃO	TRANSGRESSÃO À LEI	PENALIDADES E RESTRIÇÕES			
		Responsável	Fiscal	Penal	LEGISLAÇÃO
LRF, art. 32.	Ordenar ou autorizar a abertura de crédito em desacordo com os limites estabelecidos pelo Senado Federal, sem fundamento na LOA ou na de crédito adicional ou com inobservância de prescrição legal.	Prefeito Municipal		Detenção de 3 meses a 3 anos. Perda do cargo e inabilitação por 5 anos.	Dec. Lei 201, art. 1º, inciso XVII.
LRF, art. 32, § 1º, inciso VI.	Ordenar ou autorizar a destinação de recursos provenientes da emissão de títulos para finalidade diversa da prevista na lei que a autorizou.	Prefeito Municipal		Detenção de 3 meses a 3 anos. Perda do cargo e inabilitação por 5 anos.	Dec. Lei 201, art. 1º, inciso XVII.
LRF, art. 32, § 1º.	Contratar operação de crédito, exceto quando relativa à dívida mobiliária ou à externa, que não atende às condições e limites estabelecidos em lei.	Agente que lhe der causa	Nulidade do ato.	Reclusão de 1 a 2 anos.	CP, art. 359-A.
LRF, art. 33, § 3º.	Deixar de promover ou de ordenar, na forma da lei, o cancelamento, a amortização ou a constituição de reserva para anular os efeitos de operação de crédito realizada com inobservância de limite, condição ou montante estabelecido em lei.	Prefeito Municipal	Proibição de receber transferências voluntárias, exceto relativas a ações de educação, saúde e assistência social. Proibição de obter garantia e contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e redução de despesa com pessoal.	Detenção de 3 meses a 3 anos. Perda do cargo e inabilitação por 5 anos.	Dec. Lei 201, art. 1º, inciso XVIII.
LRF, art. 35.	Ordenar ou autorizar, em desacordo com a lei, a realização de operação de crédito com qualquer um dos demais entes da Federação, inclusive suas entidades da Administração Indireta, ainda que na forma de novação, refinanciamento ou postergação de dívida contraída anteriormente.	Prefeito Municipal		Detenção de 3 meses a 3 anos. Perda do cargo e inabilitação por 5 anos.	Dec. Lei 201, art. 1º, inciso XX.
LRF, art. 36.	Contratar, na qualidade de beneficiário do empréstimo, operação de crédito com instituição financeira estatal de ente da federação.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 37, parágrafo único, inciso I.	Captar recursos a título de antecipação de receita de tributo ou de contribuição cujo fato gerador ainda não tenha ocorrido.	Prefeito Municipal		Detenção de 3 meses a 3 anos. Perda do cargo e inabilitação por 5 anos.	Dec. Lei 201, art. 1º, inciso XXI.
LRF, art. 37, parágrafo único, inciso II.	Receber antecipado valores de empresa em que o Poder Público detenha, direta ou indiretamente, a maioria do capital social com direito a voto, salvo lucros e dividendos.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 37, parágrafo único, inciso III.	Assunção direta de compromisso, confissão de dívida ou operação assemelhada, com fornecedor de bens, mercadorias ou serviços, mediante emissão, aceite ou aval de título de crédito, ressalvada a operação com empresa estatal dependente.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 37, parágrafo único, inciso IV.	Assunção de obrigação, sem autorização orçamentária, com fornecedores para pagamento *a posteriori* de bens e serviços.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
OPERAÇÃO POR ANTECIPAÇÃO DE RECEITA ORÇAMENTÁRIA					

LEGISLAÇÃO	TRANSGRESSÃO À LEI	PENALIDADES E RESTRIÇÕES			
		Responsável	Fiscal	Penal	LEGISLAÇÃO
LRF, art. 38, incisos I, III e IV.	Contratar ou resgatar operação de crédito por antecipação de receita orçamentária em desacordo com a lei.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 38, inciso II.	Deixar de promover ou de ordenar a liquidação integral das operações de crédito por antecipação de receita orçamentária, inclusive os respectivos juros e demais encargos, até o encerramento do exercício financeiro, especificamente até o dia 10 de dezembro de cada ano.	Prefeito Municipal		Detenção de 3 meses a 3 anos. Perda do cargo e inabilitação por 5 anos.	Dec. Lei 201, art. 1º, inciso XIX.
GARANTIA E CONTRAGARANTIA					
LRF, art. 40.	Conceder garantia sem obedecer às condições legais para contratar operações de crédito e às disposições da Lei.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 40, § 1º.	Prestar garantia em operação de crédito sem que tenha sido constituída contragarantia em valor igual ou superior ao valor da garantia prestada, na forma da lei.	Agente que lhe der causa		Detenção de 3 meses a 1 ano.	CP, art. 359-E.
LRF, art. 40, § 5º.	Conceder garantia acima dos limites fixados pelo Senado Federal.	Prefeito Municipal	Nulidade da garantia.	Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 40, § 6º.	Conceder garantia, ainda que com recursos de fundos, pela administração indireta, inclusive suas empresas controladas e subsidiárias.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 40, § 9º.	Não ressarcir pagamento de dívida honrada pela União ou Estados, em decorrência de garantia prestada.		Condicionamento de transferências constitucionais.		
LRF, art. 40, § 10º.	Não liquidar totalmente a dívida que tiver sido honrada pela União ou por Estado, em decorrência de garantia prestada em operação de crédito.		Suspensão de acesso a novos créditos ou financiamentos.		
RESTOS A PAGAR					
LRF, art. 42.	Ordenar ou autorizar a inscrição em restos a pagar, de despesa que não tenha sido previamente empenhada ou que exceda limite estabelecido em lei.			Detenção de 6 meses a 2 anos.	CP, art. 359-B.
LRF, art. 42.	Deixar de ordenar, de autorizar ou de promover o cancelamento do montante de restos a pagar inscrito em valor superior ao permitido em lei.			Detenção de 6 meses a 2 anos.	CP, art. 359-F.

LEGISLAÇÃO	TRANSGRESSÃO À LEI	PENALIDADES E RESTRIÇÕES			
		Responsável	Fiscal	Penal	LEGISLAÇÃO
ASSUNÇÃO DE OBRIGAÇÃO NO FINAL DO MANDATO					
LRF, art. 42.	Ordenar ou autorizar a assunção de obrigação, nos dois últimos quadrimestres do último ano do mandato ou legislatura, cuja despesa não possa ser paga no mesmo exercício financeiro ou, caso reste parcela a ser paga no exercício seguinte, que não tenha contrapartida suficiente de disponibilidade de caixa.	Agente que lhe der causa		Reclusão de 1 a 4 anos.	CP, art. 359-C.
GESTÃO PATRIMONIAL					
LRF, art. 43.	Aplicar as disponibilidade de caixa em desacordo com a lei.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 43, § 1º.	Não depositar, em conta separada das demais disponibilidades de cada ente, as disponibilidades de caixa dos regimes de previdência social e não aplicar nas condições de mercado, com observância dos limites e condições de proteção e prudência financeira.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 43, § 2º.	Aplicar as disponibilidades de caixa dos regimes de previdência social em títulos da dívida pública estadual e municipal, ações e outros papéis relativos às empresas controladas e em empréstimos aos segurados e ao Poder Público.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 44.	Aplicar a receita de capital derivada da alienação de bens e direitos para o financiamento da despesa corrente, salvo se destinada por lei aos regimes de previdência social.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 45.	Iniciar novos projetos sem estarem adequadamente atendidos aqueles em andamento e contempladas as despesas de conservação do patrimônio público.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 45, parágrafo único.	Não encaminhar ao Legislativo, até a data do envio do projeto de LDO, relatório com as informações sobre o início de novos projetos depois de atendidos aqueles em andamento e sobre a destinação dos recursos de venda do patrimônio.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 46.	Desapropriar imóvel urbano sem a prévia e justa indenização em dinheiro ou prévio depósito judicial do valor da indenização.	Prefeito Municipal	Nulidade do ato.	Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 47, parágrafo único.	Não incluir nos balanços trimestrais da empresa controlada informações estabelecidas na lei.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
TRANSPARÊNCIA, CONTROLE E FISCALIZAÇÃO					
LRF, art. 48.	Não divulgar os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias, as prestações de contas e o respectivo parecer prévio, o RREO e o RGF e suas versões simplificadas.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 48, parágrafo único.	Não incentivar a participação popular e realizar audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, LDO e orçamentos.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.

LEGISLAÇÃO	TRANSGRESSÃO À LEI	PENALIDADES E RESTRIÇÕES			
		Responsável	Fiscal	Penal	LEGISLAÇÃO
LRF, art. 49.	Não disponibilizar as contas ao público no prazo estabelecido.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 50.	Não obedecer às normas de escrituração das contas públicas estabelecidas na Lei e às demais normas de contabilidade pública.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 51.	Deixar de prestar contas anuais da administração financeira do Município à Câmara dos Vereadores, ou ao órgão que a Constituição do Estado indicar, nos prazos e condições estabelecidos.	Prefeito Municipal	Proibição de receber transferência voluntária, exceto relativa a ações de educação, saúde e assistência social. Proibição de contratar operação de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária (LRF, art. 51, § 2º).	Detenção de 3 meses a 3 anos. Perda do cargo e inabilitação por 5 anos.	Dec. Lei 201, art. 1º, inciso VI.
LRF, art. 52 e art. 53.	Deixar de apresentar e publicar o Relatório Resumido da Execução Orçamentária no prazo e com o detalhamento previsto na lei.	Prefeito Municipal	Proibição de receber transferência voluntária, exceto relativa a ações de educação, saúde e assistência social. Proibição de contratar operação de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária (LRF, art. 52, § 2º).	Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 55.	Deixar de divulgar ou enviar ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas o Relatório de Gestão Fiscal, nos prazos e condições estabelecidos em lei.	Agente que lhe der causa	Proibição de receber transferência voluntária, exceto relativa a ações de educação, saúde e assistência social. Proibição de contratar operação de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária (LRF, art. 55, § 3º).	Multa de 30% dos vencimentos anuais.	Lei 10.028/2000, art. 5º, inciso I.
LRF, art. 56, § 3º.	Não dar ampla divulgação dos resultados da apreciação das contas, julgadas ou tomadas.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 58.	Não evidenciar na prestação de contas o desempenho da arrecadação em relação à previsão, com o detalhamento previsto na lei.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 59, § 1º, inciso IV.	Manter gastos com inativos e pensionistas acima do limite definido em lei.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 59, § 1º, inciso V.	Comprometer os custos ou os resultados dos programas ou irregularidades na gestão orçamentária.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
DISPOSIÇÕES FINAIS E TRANSITÓRIAS					
LRF, art. 61.	Ordenar, autorizar ou promover oferta pública ou a colocação no mercado financeiro de títulos da dívida pública sem que tenham sido criados por lei ou sem que estejam registrados em sistema centralizado de liquidação e custódia.	Prefeito Municipal		Reclusão de 1 a 4 anos.	CP, art. 359-H.

LEGISLAÇÃO	TRANSGRESSÃO À LEI	PENALIDADES E RESTRIÇÕES			
		Responsável	Fiscal	Penal	LEGISLAÇÃO
LRF, art. 62.	Contribuir os Municípios para o custeio de despesas de competência de outros entes da Federação sem autorização na LDO e na LOA, sem convênio, acordo, ajuste ou congênere, conforme sua legislação.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 70.	Não se enquadrar no limite da despesa total com pessoal em até dois exercícios, caso em 1999 tenha estado acima do limite, eliminando o excesso gradualmente à razão de, pelo menos, 50% ao ano, mediante a adoção das medidas previstas em lei.	Prefeito Municipal	Proibição de receber transferências voluntárias, exceto relativa a ações de educação, saúde e assistência social. Proibição de obter garantia e contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e redução de despesa com pessoal (LRF, art. 70, parágrafo único).	Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

_____. BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 5 out. 1988, p. 1.

_____. Decreto nº 2.271, de 7 de julho de 1997. Dispõe sobre a contratação de serviços pela administração publica federal direta, autárquica e fundacional, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 8 jul. 1997, Seção 1, p. 14293.

_____. Decreto nº 3.917, de 13 de setembro de 2001. Estabelece os limites sobre o que dispõe o artigo 20, inciso I, alínea "c", da lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000, para o Ministério Público e o Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos territórios, os ex-territórios do Amapá e de Roraima e, ainda, o Distrito Federal. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 14 set. 2001, Seção 1, p. 9.

_____. Decreto nº 6.003, de 28 de dezembro de 2006. Regulamenta a arrecadação, a fiscalização e a cobrança da contribuição social do salário-educação, a que se referem o art. 212, § 5o, da Constituição, e as Leis nos 9.424, de 24 de dezembro de 1996, e 9.766, de 18 de dezembro de 1998, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 29 dez. 2006, Seção 1, p. 37.

_____. Decreto nº 6.334, de 28 de dezembro de 2007. Dá nova redação aos incisos do art. 2o do Decreto no 3.917, de 13 de setembro de 2001. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 31 dez. 2007, Seção 1, p. 3.

_____. Decreto nº 7.482, de 16 de maio de 2011. Aprova a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das Funções Gratificadas do Ministério da Fazenda. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 17 maio 2011, Seção 1, p. 13.

_____. Decreto nº 7.185, de 27 de maio de 2010. Dispõe sobre o padrão mínimo de qualidade do sistema integrado de administração financeira e controle, no âmbito de cada ente da Federação, nos termos do art. 48, parágrafo único, inciso III, da Lei Complementar no 101, de 4 de maio de 2000, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 27 maio 2010, Seção 1, p. 1.

_____. Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a responsabilidade de prefeitos e vereadores, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 27 fev. 1967, Seção 1, p. 2348. Retificação Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 14 mar.1967, Seção 1, p. 3089.

_____. Lei nº 11.784, de 22 de setembro de 2008. Dispõe sobre a reestruturação do Plano Geral de Cargos do Poder Executivo - PGPE, de que trata a Lei no 11.357, de 19 de

outubro de 2006, do Plano Especial de Cargos da Cultura, de que trata a Lei no 11.233, de 22 de dezembro de 2005, do Plano de Carreira dos Cargos Técnico-Administrativos em Educação, de que trata a Lei no 11.091, de 12 de janeiro de 2005, da Carreira de Magistério Superior, de que trata a Lei no 7.596, de 10 de abril de 1987, do Plano Especial de Cargos do Departamento de Polícia Federal, de que trata a Lei no 10.682, de 28 de maio de 2003, do Plano de Carreira dos Cargos de Reforma e Desenvolvimento Agrário, de que trata a Lei no 11.090, de 7 de janeiro de 2005, da Carreira de Perito Federal Agrário, de que trata a Lei no 10.550, de 13 de novembro de 2002, da Carreira da Previdência, da Saúde e do Trabalho, de que trata a Lei no 11.355, de 19 de outubro de 2006, da Carreira de Fiscal Federal Agropecuário, de que trata a Medida Provisória no 2.229-43, de 6 de setembro de 2001, e a Lei no 10.883, de 16 de junho de 2004, dos Cargos de Agente de Inspeção Sanitária e Industrial de Produtos de Origem Animal, Agente de Atividades Agropecuárias, Técnico de Laboratório e Auxiliar de Laboratório do Quadro de Pessoal do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, de que tratam respectivamente as Leis nos 11.090, de 7 de janeiro de 2005, e 11.344, de 8 de setembro de 2006, dos Empregos Públicos de Agentes de Combate às Endemias, de que trata a Lei no 11.350, de 5 de outubro de 2006, da Carreira de Policial Rodoviário Federal, de que trata a Lei no 9.654, de 2 de junho de 1998, do Plano Especial de Cargos do Departamento de Polícia Rodoviária Federal, de que trata a Lei no 11.095, de 13 de janeiro de 2005, da Gratificação de Desempenho de Atividade de Execução e Apoio Técnico à Auditoria no Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde - GDASUS, do Plano de Carreiras e Cargos do Hospital das Forças Armadas - PCCHFA, do Plano de Carreira e Cargos de Magistério do Ensino Básico, Técnico e Tecnológico, e do Plano de Carreira do Ensino Básico Federal; fixa o escalonamento vertical e os valores dos soldos dos militares das Forças Armadas; altera a Lei no 8.745, de 9 de dezembro de 1993, que dispõe sobre a contratação por tempo determinado para atender à necessidade temporária de excepcional interesse público, a Lei no 8.112, de 11 de dezembro de 1990, que dispõe sobre o regime jurídico dos servidores públicos civis da União, das autarquias e das fundações públicas federais, a Lei no 10.484, de 3 de julho de 2002, que dispõe sobre a criação da Gratificação de Desempenho de Atividade Técnica de Fiscalização Agropecuária - GDATFA, a Lei no 11.356, de 19 de outubro de 2006, a Lei no 11.507, de 20 de julho de 2007; institui sistemática para avaliação de desempenho dos servidores da administração pública federal direta, autárquica e fundacional; revoga dispositivos da Lei no 8.445, de 20 de julho de 1992, a Lei no 9.678, de 3 de julho de 1998, dispositivo da Lei no 8.460, de 17 de setembro de 1992, a Tabela II do Anexo I da Medida Provisória no 2.215-10, de 31 de agosto de 2001, a Lei no 11.359, de 19 de outubro de 2006; e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 23 setembro. 2008, Seção 1. Retificado no DOU de 02 de outubro de 2008. Retificado no DOU de 31 de outubro de 2008.

_____. Lei nº 11.776, de 17 de setembro de 2008. Dispõe sobre a estruturação do Plano de Carreiras e Cargos da Agência Brasileira de Inteligência - ABIN, cria as Carreiras de Oficial de Inteligência, Oficial Técnico de Inteligência, Agente de Inteligência e Agente Técnico de Inteligência e dá outras providências; e revoga dispositivos das Leis nos 9.651, de 27 de maio de 1998, 11.233, de 22 de dezembro de 2005, e 11.292, de 26 de abril de 2006, e as Leis nos 10.862, de 20 de abril de 2004, e 11.362, de 19 de outubro de

2006. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 18 setembro. 2008, Seção 1.

_____. Lei nº 11.729, de 24 de junho de 2008. Altera a Lei no 5.917, de 10 de setembro de 1973, que aprova o Plano Nacional de Viação, para incluir, na Relação Descritiva das Rodovias do Sistema Rodoviário Nacional, trecho rodoviário que contorna a cidade de Serra, situado entre o km 249 e o km 275 da BR-101, no Estado do Espírito Santo. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 25 jun. 2008, Seção 1, p. 1.

_____. Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008. Dispõe sobre medidas tributárias destinadas a estimular os investimentos e a modernização do setor de turismo, a reforçar o sistema de proteção tarifária brasileiro, a estabelecer a incidência de forma concentrada da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS na produção e comercialização de álcool; altera as Leis nºs 10.865, de 30 de abril de 2004, 11.488, de 15 de junho de 2007, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 11.196, de 21 de novembro de 2005, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 7.689, de 15 de dezembro de 1988, 7.070, de 20 de dezembro de 1982, 9.250, de 26 de dezembro de 1995, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 11.051, de 29 de dezembro de 2004, 9.393, de 19 de dezembro de 1996, 8.213, de 24 de julho de 1991, 7.856, de 24 de outubro de 1989, e a Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 24 jun. 2008, Seção 1, p. 2.

_____. Lei nº 11.692, de 10 de junho de 2008. Dispõe sobre o Programa Nacional de Inclusão de Jovens – Projovem, instituído pela Lei nº 11.129, de 30 de junho de 2005; altera a Lei nº 10.836, de 9 de janeiro de 2004; revoga dispositivos das Leis nºs 9.608, de 18 de fevereiro de 1998, 10.748, de 22 de outubro de 2003, 10.940, de 27 de agosto de 2004, 11.129, de 30 de junho de 2005, e 11.180, de 23 de setembro de 2005; e dá outras providências.Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 11 jun. 2008, Seção 1, p. 1.

_____. Lei nº 12.309, de 9 de agosto de 2010. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2011 e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 10 ago. 2010, Seção 1, p. 2.

_____. Lei nº 11.514, de 13 de agosto de 2007. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2008 e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 14 ago. 2007, Seção 1, p. 2.

_____. Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007. Dispõe sobre o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação, na forma prevista no art. 60, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 21 jun. 2007, Seção 1, p. 7.

_____. Lei nº 11.445, de 5 de janeiro de 2007. Estabelece diretrizes nacionais para o saneamento básico; altera as Leis nºs 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. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 8 jan. 2007, Seção 1, p. 1.

_____. Lei nº 11.438, de 29 de dezembro de 2006. Dispõe sobre incentivos e benefícios para fomentar as atividades de caráter desportivo e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 29 dez. 2006, Seção 1, p. 1.

_____. Lei nº 11.355, de 19 de outubro de 2006. Dispõe sobre a criação da Carreira da Previdência, da Saúde e do Trabalho, do Plano de Carreiras e Cargos de Ciência, Tecnologia, Produção e Inovação em Saúde Pública da FIOCRUZ, do Plano de Carreiras e Cargos do INMETRO, do Plano de Carreiras e Cargos do IBGE e do Plano de Carreiras e Cargos do INPI; o enquadramento dos servidores originários das extintas Tabelas de Especialistas no Plano de Classificação de Cargos, de que trata a Lei no 5.645, de 10 de dezembro de 1970, e no Plano Único de Classificação e Retribuição de Cargos e Empregos, de que trata a Lei no 7.596, de 10 de abril de 1987; a criação do Plano de Carreiras dos Cargos de Tecnologia Militar, a reestruturação da Carreira de Tecnologia Militar, de que trata a Lei no 9.657, de 3 de junho de 1998, a criação da Carreira de Suporte Técnico à Tecnologia Militar, a extinção da Gratificação de Desempenho de Atividade de Tecnologia Militar – GDATM e a criação da Gratificação de Desempenho de Atividade Técnico Operacional em Tecnologia Militar – GDATEM; a alteração da Gratificação de Desempenho de Atividade de Controle e Segurança de Tráfego Aéreo – GDASA, de que trata a Lei no 10.551, de 13 de novembro de 2002; alteração dos salários dos empregos públicos do Hospital das Forças Armadas – HFA, de que trata a Lei no 10.225, de 15 de maio de 2001; a criação de cargos na Carreira de Defensor Público da União; a criação das Funções Comissionadas do INSS – FCINSS; o auxílio-moradia para os servidores de Estados e Municípios para a União, a extinção e criação de cargos em comissão, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 20 out. 2006, Seção 1, p. 1.

_____. Lei nº 11.079, de 30 de dezembro de 2004. Institui normas gerais para licitação e contratação de parceria público-privada no âmbito da administração pública. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 31 dez. 2004, Seção 1, p. 6.

_____. Lei nº 10.887, de 18 de junho de 2004. Dispõe sobre a aplicação de disposições da Emenda Constitucional no 41, de 19 de dezembro de 2003, altera dispositivos das Leis nos 9.717, de 27 de novembro de 1998, 8.213, de 24 de julho de 1991, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 21 jun. 2004, Seção 1, p. 1.

_____. Lei nº 10.880, de 9 de junho de 2004. Institui o Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar – PNATE e o Programa de Apoio aos Sistemas de Ensino para Atendimento à Educação de Jovens e Adultos, dispõe sobre o repasse de recursos financeiros do Programa Brasil Alfabetizado, altera o art. 4º da Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 11 jun. 2004, Seção 1.

_____. Lei nº 10.708, de 31 de julho de 2003. Institui o auxílio-reabilitação psicossocial para pacientes acometidos de transtornos mentais egressos de internações. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 1 ago. 2003, Seção 1.

_____. Lei nº 10.633, de 27 de dezembro de 2002. Institui o Fundo Constitucional do Distrito Federal – FCDF, para atender o disposto no inciso XIV do art. 21 da Constituição Federal. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 30 dez. 2002, Seção 1, p. 1.

_____. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 11 jan. 2002, Seção 1, p. 1.

_____. Lei nº 10.331, de 18 de dezembro de 2001. Regulamenta o inciso X do art. 37 da Constituição, que dispõe sobre a revisão geral e anual das remunerações e subsídios dos servidores públicos federais dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário da União, das autarquias e fundações públicas federais. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 19 dez. 2001, p.1.

_____. Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001. Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 07 fev. 2001, Seção 1, p. 2.

_____. Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000. Altera o Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, a Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950, e o Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 20 dez. 2000, Seção 1, p. 1.

_____. Lei nº 9.991, de 21 de julho de 2000. Prorroga o período de transição previsto na Lei no 9.478, de 6 de agosto de 1997, que dispõe sobre a política energética nacional, as atividades relativas ao monopólio do petróleo, institui o Conselho Nacional de Política Energética e a Agência Nacional do Petróleo, e dá outras providências, e altera dispositivos da Lei no 9.718, de 27 de novembro de 1998, que altera a legislação tributária federal. Mensagem de Veto nº 976. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 24 jul. 2000, Seção 1, p. 1.

_____. Lei nº 9.826, de 23 de agosto de 1999. Dispõe sobre incentivos fiscais para desenvolvimento regional, altera a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados

– IPI, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 24 ago. 1999, Seção 1.

_____. Lei nº 9.766, de 18 de dezembro de 1998. Altera a legislação que rege o Salário-Educação, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 19 dez. 1998, p. 1 (Edição Extra).

_____. Lei nº 9.717, de 27 de novembro de 1998. Dispõe sobre regras gerais para a organização e o funcionamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 28 nov. 1998, p. 1.

_____. Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997. Altera a legislação tributária federal e dá outras providências.Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 11 dez. 1997, Seção 1.

_____. Lei nº 9.527, de 10 de dezembro de 1997. Altera dispositivos das Leis nºs 8.112, de 11 de dezembro de 1990, 8.460, de 17 de setembro de 1992, e 2.180, de 5 de fevereiro de 1954, e dá outras providências.Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 11 dez. 1997, p. 1.

_____. Lei nº 9.496, de 11 de setembro de 1997. Estabelece critérios para a consolidação, a assunção e o refinanciamento, pela União, da dívida pública mobiliária e outras que especifica, de responsabilidade dos Estados e do Distrito Federal. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 12 set. 1997, p. 20249.

_____. Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997. Dispõe sobre a política energética nacional, as atividades relativas ao monopólio do petróleo, institui o Conselho Nacional de Política Energética e a Agência Nacional do Petróleo e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 7 ago. 1997, Seção 1.

_____. Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996. Dispõe sobre o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério, na forma prevista no art. 60, § 7º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 26 dez. 1996, Seção 1.

_____. Lei nº 9.138, de 29 de novembro de 1995. Dispõe sobre o crédito rural, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 30 nov. 1995, Seção 1.

_____. Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 23 dez. 1996, Seção 1, p. 27833.

_____. Lei nº 8.727, de 5 de novembro de 1993. Estabelece diretrizes para a consolidação e o reescalonamento, pela União, de dívidas internas das administrações direta e indireta

dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 8 nov.1993, Seção 1. Retificação Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 17 nov. 1993, Seção 1.

_____. Lei nº 8.460, de 17 de setembro de 1992. Concede antecipação de reajuste de vencimentos e de soldos dos servidores civis e militares do Poder Executivo e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 18 set.1992, Seção 1. Retificação Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 19 set. 1992, Seção 1.

_____. Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992. Dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito no exercício de mandato, cargo, emprego ou função na administração publica direta, indireta ou fundacional e dá outras providencias. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 3 jun. 1992, p. 6993.

_____. Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre os Planos de Benefícios da Previdência Social e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 25 jul. 1991, Seção 1. Republicada Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 11 abr. 1996 e 14 ago. 1998, Seção 1.

_____. Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990. Dispõe sobre o regime jurídico dos servidores públicos civis da União, das autarquias e das fundações públicas federais. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 12 dez. 1990, Seção 1.

_____. Lei nº 7.976, de 27 de dezembro de 1989. Dispõe sobre o refinanciamento pela União da dívida externa de responsabilidade dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, inclusive suas entidades da Administração Indireta, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 28 dez. 1989, Seção 1.

_____. Lei nº 5.172, de 25 de out de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. (Código Tributário Nacional). Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 27 out. 1966, Seção 1. Retificação Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 31 out. 1966, Seção 1.

_____. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 23 mar. 1964, Seção 1, p. 2745. Retificação Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 9 abr. 1964, p. 3195.

_____. Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950. Define os crimes de responsabilidade e regula o respectivo processo de julgamento.Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 12 abr. 1950, Seção 1.

_____. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providencias. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 5 maio 2000, Seção 1, p. 1.

_____. Lei Complementar nº 91, de 22 de dezembro de 1997. Dispõe sobre a fixação dos coeficientes do Fundo de Participação dos Municípios. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 23 dez. 1997, Seção 1.

_____. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 16 set. 1996, Seção 1, p. 18261.

_____. Lei Complementar nº 61, de 26 de dezembro de 1989. Estabelece normas para a participação dos Estados e do Distrito Federal no produto da arrecadação do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, relativamente às exportações. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 27 dez. 1989, Seção 1.

_____. Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975. Dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 9 jan. 1975, Seção 1.

_____. Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001. Altera a legislação do imposto sobre a renda no que se refere aos incentivos fiscais de isenção e de redução, define diretrizes para os incentivos fiscais de aplicação de parcela do imposto sobre a renda nos Fundos de Investimentos Regionais, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 27 ago. 2001, Seção 1.

_____. Medida Provisória nº 2187-13, de 24 de agosto de 2001. Dispõe sobre o reajuste dos benefícios mantidos pela Previdência Social, e altera dispositivos das Leis nos 6.015, de 31 de dezembro de 1973, 8.212 e 8.213, de 24 de julho de 1991, 8.742, de 7 de dezembro de 1993, 9.604, de 5 de fevereiro de 1998, 9.639, de 25 de maio de 1998, 9.717, de 27 de novembro de 1998, e 9.796, de 5 de maio de 1999, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 27 ago. 2001, Seção 1.

_____. Medida Provisória nº 2.185-35, de 24 de agosto de 2001. Estabelece critérios para a consolidação, a assunção e o refinanciamento, pela União, da dívida pública mobiliária e outras que especifica, de responsabilidade dos Municípios. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 27 ago. 2001, Seção 1.

_____. Medida Provisória nº 2.181-45, de 24 de agosto de 2001. Dispõe sobre operações financeiras entre o Tesouro Nacional e as entidades que menciona, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 27 ago. 2001, Seção 1.

_____. Ministério da Educação. Portaria nº 844, de 8 de julho de 2008. Dispõe sobre os objetivos e a operacionalização do Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação – SIOPE. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 9 jul. 2008, Seção 1, p. 23.

_____. Ministério da Educação. Portaria nº 6, de 20 de junho de 2006. Institui o Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação – SIOPE. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 21 jun. 2006, Seção 1, p. 10.

_____. Ministério da Fazenda. Portaria nº 548, de 22 de novembro de 2010. Estabelece os requisitos mínimos de segurança e contábeis do sistema integrado de administração financeira e controle utilizado no âmbito de cada ente da Federação, adicionais aos previstos no Decreto nº 7.185, de 27 de maio de 2010. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 23 nov. 2010, Seção 1.

_____. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 589, de 27de dezembro de 2001. Estabelece conceitos, regras e procedimentos contábeis para consolidação das empresas estatais dependentes nas contas públicas.

_____. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional; Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Secretaria de Orçamento Federal. Portaria Interministerial nº 519, de 27 de novembro de 2001. Dispõe sobre normas gerais das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 28 novembro 2001, Seção 1.

_____. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional; Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Secretaria de Orçamento Federal. Portaria Conjunta nº 1, de 20 de junho de 2011. Altera a Portaria Interministerial STN/SOF nº163, de 4 de maio de 2001, e aprova as Partes I – Procedimentos Contábeis Orçamentários e VIII – Demonstrativo de Estatísticas de Finanças Públicas, da 4ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 22 de junho 2011, Seção 1, p. 39.

_____. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional; Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Secretaria de Orçamento Federal. Portaria Conjunta nº 2, de 19 de agosto de 2010. Altera a Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 23 de agosto 2010.

_____. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional; Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Secretaria de Orçamento Federal. Portaria Conjunta nº 1, de 18 de junho de 2010. Altera a Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 22 de junho 2010.

_____. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 665, de 30 de novembro de 2010. Atualiza os Anexos nº 12 (Balanço Orçamentário), nº 13 (Balanço Financeiro), nº 14 (Balanço Patrimonial), nº 15 (Demonstração das Variações Patrimoniais), nº 18 (Demonstração dos Fluxos de Caixa), nº 19 (Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido) e nº 20 (Demonstração do Resultado Econômico) da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 2 dez. 2010, Seção 1, p. 76.

_____. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 406, de 20 de junho de 2011. Aprova as Partes II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais, III – Procedimentos Contábeis Específicos, IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público, VI – Perguntas e Respostas e VII – Exercício Prático, da 4ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 22 de junho 2011, Seção 1, p. 39.

_____. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 110, de 10 de fevereiro de 2011. Dispõe sobre a composição e funcionamento do Grupo Técnico de Padronização de Relatórios – GTREL. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 22 fev. 2011, Seção 1, p. 35.

_____. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 559, de 21 de agosto de 2007. Altera a forma de elaboração do Anexo X – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE, integrante da 6ª edição do Manual de Elaboração do Anexo de Metas Fiscais e do Relatório Resumido da Execução Orçamentária. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 23 agosto 2007, Seção 1, p. 33.

_____. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 48, de 31 de janeiro de 2007. Estabelece, para os Estados, Distrito Federal e Municípios, os procedimentos contábeis para registro dos recursos destinados ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB, bem como aqueles originários do Fundo.

_____. Ministério da Fazenda. Portaria nº 379, de 13 de novembro de 2006. Aprova e divulga a metodologia de cálculo para a elaboração do demonstrativo de “Benefícios Financeiros e Creditícios Regionalizados”, de que trata o art. 165, § 6o da Constituição Federal. . Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 16 nov. 2006, Seção 1, p. 22.

_____. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 614, de 21 de agosto de 2006. Estabelece normas gerais relativas à consolidação das contas públicas aplicáveis aos contratos de Parceria Público-Privada – PPP de que trata a Lei nº 11.079/2004. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**,** Poder Executivo, Brasília, DF, 22 ago 2006, Seção 1, p. 26.

_____. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional; Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Secretaria de Orçamento Federal. Portaria Interministerial nº 388 de 26 de abril de 2006. Define as operações intra-orçamentárias e inclui essa classificação no Anexo I da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 28 abr 2006, Seção 1, p. 40.

_____. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 869, de 15 de dezembro de 2005. Altera o Anexo I da Portaria nº 303, de 28 de abril de 2005, criando as naturezas de receita das operações intra-orçamentárias. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 19 dez. 2005, Seção 1, p. 242.

_____. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional; Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Secretaria de Orçamento Federal. Portaria Interministerial nº 688, de 14 de outubro de 2005. Altera o Anexo II da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4.5.2001, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 17 out 2005, Seção 1.

_____. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 339, de 29 de agosto de 2001. Define, para os Estados, Distrito Federal e Municípios, os procedimentos relacionados aos registros decorrentes da execução orçamentária e financeira das despesas realizadas, de forma descentralizada (em substituição às transferências intragovernamentais), observando-se os aspectos orçamentários e financeiros. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 30 ago. 2001, Seção 1.

_____. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 212, de 4 de junho de 2001. Estabelece, para os estados, Distrito Federal e municípios, que a arrecadação do imposto descrito nos incisos I, dos artigos 157 e 158, da Constituição Federal, seja contabilizada como receita tributária, utilizando a classificação 1112.04.30 – Retido nas Fontes e não mais a 1721.01.04 – Transferência de Imposto sobre a Renda Retido nas Fontes (art. 157, I e 158, I, da Constituição Federal), todas constantes do anexo I, da Portaria Interministerial nº 163, de 04 de maio de 2001. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 5 jun. 2001, Seção 1.

_____. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional; Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Secretaria de Orçamento Federal. Portaria Interministerial nº 163, de 4 de maio de 2001. Dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, estados, Distrito Federal e municípios, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 7 maio 2001, Seção 1, p. 15. Atualizada pela Portaria Interministerial n° 338, de 26.4.2006, publicada no D.O.U. de 28.4.2006; pela Portaria

Interministerial n° 688, de 14.10.2005, publicada no D.O.U. de 17.10.2005; pela Portaria Interministerial n° 519, de 27.11.2001, publicada no D.O.U. de 28.11.2001 e pela Portaria Interministerial n° 325, de 27.8.2001, publicada no D.O.U. de 28.8.2001.

_____. Ministério do Orçamento e Gestão. Portaria nº 42, de 14 de abril de 1999. Atualiza a discriminação da despesa por funções de que tratam o inciso I, do § 1º, do art. 2º, e § 2º, do art. 8º, ambos da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964; estabelece conceitos de função, subfunção, programa, projeto, atividade, operações especiais e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 15 abr. 1999, Seção 1, p. 92.

_____. Ministério da Previdência e Assistência Social. Portaria nº 95, de 6 de março de 2007. Altera os anexos I, II, III e IV da Portaria MPS nº 916, de 15 de julho de 2003 e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 7 mar. 2007.

_____. Ministério da Previdência e Assistência Social. Portaria nº 916, de 15 de julho de 2003. Aprova o Plano de Contas, o Manual das Contas, os Demonstrativos e as Normas de Processamento Contábeis aplicados aos RPPS, constantes dos anexos I, II, III e IV, da Portaria. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 17 jul. 2003.

_____. Ministério da Previdência Social. Portaria nº 402, de 10 de dezembro de 2008. Disciplina os parâmetros e as diretrizes gerais para organização e funcionamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos ocupantes de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, em cumprimento das Leis nº 9.717, de 1998 e nº 10.887, de 2004. Republicação no DOU de 12/12/2008.

_____. Senado Federal. Resolução nº 45, de 31 de agosto de 2010. Altera os arts. 7º e 15 da Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, para aprimorar procedimentos de instrução de operações de crédito e financiamento de infraestrutura para a realização da Copa do Mundo FIFA 2014 e dos Jogos Olímpicos e Paraolímpicos de 2016. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 1 set. 2010, Seção 1.

_____. Senado Federal. Resolução nº 10, de 29 de abril de 2010. Altera dispositivos da Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, no intuito de aprimorar procedimentos da instrução de operações de crédito. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 30 abr. 2010, Seção 1.

_____. Senado Federal. Resolução nº 8, de 7 de abril de 2010. Altera a Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 8 abr. 2010, Seção 1.

_____. Senado Federal. Resolução nº 41, de 8 de dezembro de 2009. Altera a Resolução nº 48, de 2007, do Senado Federal, dispondo sobre as deduções para efeito de apuração do montante global das operações de crédito e a comprovação de adimplência do ente garantido junto à União. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 9 dez. 2009, Seção 1.

_____. Senado Federal. Resolução nº 36, de 11 de novembro de 2009. Altera o dispositivo da Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, introduzindo critério alternativo para o cálculo do comprometimento anual com amortizações, juros e demais encargos da dívida consolidada. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 12 nov. 2009, Seção 1.

_____. Senado Federal. Resolução nº 29, de 25 de setembro de 2009. Altera dispositivos da Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, a fim de excluir dos limites para operações de crédito aquelas contratadas no âmbito do programa de empréstimo aos Estados e ao Distrito Federal de que trata o art. 9-N da Resolução nº 2.827, de 30 de março de 2001, do Conselho Monetário Nacional (CMN), e suas alterações. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 30 mar. 2009, Seção 1.

_____. Senado Federal. Resolução nº 48, de 21 de dezembro de 2007. Dispõe sobre os limites globais para as operações de crédito externo e interno da união, de suas autarquias e demais entidades controladas pelo poder público federal e estabelece limites e condições para a concessão de garantia da união em operações de crédito externo e interno. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 24 dez. 2007, Seção 1.

_____. Senado Federal. Resolução nº 40, de 15 de dezembro de 2006. Altera os artigos 15, 16 e 21 da resolução 43, de 2001, do senado federal, para permitir contratação de operações de crédito já autorizadas no âmbito desta resolução, dentro do prazo de 120 (cento e vinte) dias anteriores ao final do mandato do chefe do poder executivo; e para estabelecer que a partir de 30 de abril de 2007, as verificações de adimplência e certidões exigidas por aqueles dispositivos devem referir-se ao cadastro nacional de pessoa jurídica (cnpj) de todos os órgãos e entidades do ente publico ao qual esta vinculado o tomador de operações de crédito .Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 18 dez. 2006, Seção 1.

_____. Senado Federal. Resolução nº 32, de 12 de julho de 2006. Altera a redação do artigo 15 da resolução 43, de 2001, do senado federal. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 13 jul. 2006, Seção 1.

_____. Senado Federal. Resolução nº 19, de 5 de novembro de 2003. Altera os arts. 3º, 7º e 24 da Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, a fim de excluir de seus limites para operações de crédito aquelas contratadas junto ao Programa Nacional de Iluminação Pública Eficiente – Reluz, bem como para viabilizar a regularização de operações contratadas em conformidade à Lei nº 9.991, de 24 de julho de 2000, porém não-autorizadas pelo Ministério da Fazenda ou pelo Senado Federal, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 6 nov. 2003, Seção 1, p. 2.

_____. Senado Federal. Resolução nº 20, de 7 de novembro de 2003. Amplia o prazo para cumprimento dos limites de endividamento estabelecidos na Resolução nº 40, de 2001, do Senado Federal, que dispõe sobre os limites globais para o montante da dívida pública consolidada e da dívida pública mobiliária dos Estados, do Distrito Federal e dos

Municípios. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 10 nov. 2003, Seção 1, p. 1.

_____. Senado Federal. Resolução nº 5, de 3 de abril de 2002. Altera o parágrafo 3 e revoga o parágrafo 4 do artigo 2 da resolução 40, de 2001, do senado federal, que dispõe sobre os limites globais para o montante da divida publica consolidada e da divida publica mobiliaria dos estados, do distrito federal e dos municípios, em atendimento ao disposto no artigo 52, vi e ix, da constituição federal. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 4 abr. 2002, Seção 1.

_____. Senado Federal. Resolução nº 3, de 2 de abril de 2002. Altera a redação dos artigos 4, parágrafos 3 e 4, 5, v, 9, 13 caput e parágrafo 3, 15, 16, 18, parágrafo 2, 21 e 23; bem como revoga os artigos 8 e 43, todos da resolução 43, de 2001, do Senado Federal. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 3 abr 2002, Seção 1.

_____. Senado Federal. Resolução nº 43, de 21 de dezembro de 2001. 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. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 26 dez 2001, Seção 1, p. 1. Republicação Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 10 abr. 2002, Seção 1, p. 5.

_____. Senado Federal. Resolução nº 40, de 20 de dezembro de 2001. Dispõe sobre os limites globais para o montante da dívida pública consolidada e da dívida pública mobiliária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, em atendimento ao disposto no art. 52, VI e IX, da Constituição. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 21 dez 2001, Seção 1, p. 6. Republicação Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 10 abr. 2002, Seção 1, p. 5.

_____. Banco Central do Brasil. Conselho Monetário Nacional. Resolução nº 3.922, de 25 de novembro de 2010. Dispõe sobre as aplicações dos recursos dos regimes próprios de previdência social instituídos pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

_____. Conselho Nacional de Saúde. Resolução nº 322, de 8 de maio de 2003. Aprovar diretrizes acerca da aplicação da Emenda Constitucional nº 29, de 13 de setembro de 2000. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 5 maio 2003.