

MANUAL DE DEMONSTRATIVOS FISCAIS

Aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios

Válido para o exercício de 2013

5ª 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 2013

5ª edição

Brasília
2012

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 - Lísio Fábio de Brasil Camargo

COORDENADOR-GERAL DE NORMAS DE CONTABILIDADE
APLICADAS À FEDERAÇÃO
Leonardo Silveira do Nascimento

COORDENADORA DE NORMAS DE CONTABILIDADE
APLICADAS À FEDERAÇÃO
Raquel da Ressurreição Costa Amorim

GERENTE DE NORMAS E PROCEDIMENTOS DE GESTÃO
FISCAL
Alex Fabiane Teixeira

EQUIPE TÉCNICA
Cláudia Magalhães Dias Rabelo de Sousa
Erika Medeiros de Siqueira
Gislaine Messias de Lima
Maria José Pereira Yamamoto
Sérgio Amorim de Oliveira

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. – 5. ed. – Brasília : Secretaria do Tesouro Nacional, Subsecretaria de Contabilidade Pública, Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2012.

698 p. : il. ; 28 cm.

Válido para o exercício de 2013 (Portaria STN nº 637, de 18 de outubro de 2012)

ISBN 978-85-87841-53-7

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.

Esta edição foi cuidadosamente ajustada para incluir as alterações necessárias para adequação deste manual às regras estabelecidas pela Lei Complementar 141/2012

que regulamentou a aplicação de recursos mínimos na áreas da saúde, além de abarcar, as condicionantes estabelecidas pela Portaria STN 72/2012 para Consórcios Públicos editados à luz da lei 11.107/2005.

PORTARIA Nº 637, DE 18 DE OUTUBRO DE 2012.

Aprova a 5ª 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 5ª 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 2013.

Art. 4º Revoga-se, a partir de 1º de janeiro de 2013, a Portaria STN nº 407, de 20 de junho de 2011.

ARNO HUGO AUGUSTIN FILHO



Sumário

NOTA À 5ª EDIÇÃO.....	19
INTRODUÇÃO	21
INSTRUÇÕES DE APLICAÇÃO GERAL	22
INSTRUÇÕES BÁSICAS.....	23
TERMOS GENÉRICOS	24
CONCEITOS GERAIS	28
01.00.00 PARTE I ANEXO DE RISCOS FISCAIS	35
01.00.01 INTRODUÇÃO.....	35
01.00.02 CONCEITO	35
01.00.02.01 Riscos Fiscais	35
01.00.02.02 Contingência Passiva.....	35
01.00.02.03 Obrigações Fiscais	36
01.00.02.04 Exemplos.....	36
01.00.03 PARTICULARIDADES.....	40
01.00.03.01 Entes da Federação	40
01.00.03.02 Consórcios Públicos.....	40
01.00.04 SANÇÕES PESSOAIS.....	40
01.00.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS	40
01.00.06 PRAZOS PARA PUBLICAÇÕES	40
01.01.00 DEMONSTRATIVO DE RISCOS FISCAIS E PROVIDÊNCIAS.....	42
01.01.01 INTRODUÇÃO.....	42
01.01.01.01 Conteúdo do Demonstrativo.....	43
01.01.01.02 Objetivo do Demonstrativo.....	43
01.01.02 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO.....	44
01.01.02.01 Tabela 1 – Demonstrativo de Riscos Fiscais e Providências	44
01.01.02.02 Exemplo de Elaboração.....	48
02.00.00 PARTE II ANEXO DE METAS FISCAIS	51
02.00.01 INTRODUÇÃO.....	51
02.00.02 CONCEITO	52
02.00.02.01 Metas Fiscais.....	52
02.00.03 PARTICULARIDADES.....	52
02.00.03.01 Entes da Federação	52
02.00.03.02 Consórcios Públicos.....	52
02.00.04 SANÇÕES PESSOAIS.....	53
02.00.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS	53
02.00.05.01 LIMITES	53
02.00.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS.....	53
02.00.06 PRAZOS PARA PUBLICAÇÕES	53
02.01.00 DEMONSTRATIVO 1 – METAS ANUAIS	55
02.01.01 INTRODUÇÃO.....	55
02.01.01.01 Conteúdo do Demonstrativo.....	56
02.01.01.02 Objetivo do Demonstrativo.....	56
02.01.02 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO.....	57
02.01.02.01 Tabela 1– Metas Anuais.....	57
02.01.02.02 Exemplo de Elaboração.....	61
02.01.02.03 Exemplo de Memória e Metodologia de Cálculo das Metas Anuais	62
02.02.00 DEMONSTRATIVO 2 – AVALIAÇÃO DO CUMPRIMENTO DAS METAS FISCAIS DO EXERCÍCIO ANTERIOR	69
02.02.01 INTRODUÇÃO.....	69

02.02.01.01 Conteúdo do Demonstrativo	69
02.02.01.02 Objetivo do Demonstrativo	69
02.02.02 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO	70
02.02.02.01 Tabela 2 – Avaliação do Cumprimento das Metas Fiscais do Exercício Anterior	70
02.02.02.02 Exemplo de Elaboração	73
02.03.00 DEMONSTRATIVO 3 – METAS FISCAIS ATUAIS COMPARADAS COM AS FIXADAS NOS TRÊS	
EXERCÍCIOS ANTERIORES	74
02.03.01 INTRODUÇÃO	74
02.03.01.01 Conteúdo do Demonstrativo	74
02.03.01.02 Objetivo do Demonstrativo	74
02.03.02 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO	75
02.03.02.01 Tabela 3 – Metas Fiscais atuais comparadas com as fixadas nos três exercícios anteriores	75
02.03.02.02 Exemplo de Elaboração	80
02.04.00 DEMONSTRATIVO 4 – EVOLUÇÃO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO	81
02.04.01 INTRODUÇÃO	81
02.04.02 CONCEITO	81
02.04.02.01 Patrimônio Líquido	81
02.04.03 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO	83
02.04.03.01 Tabela 4 – Evolução do Patrimônio Líquido	83
02.04.03.02 Exemplo de Elaboração	86
02.05.00 DEMONSTRATIVO 5 – ORIGEM E APLICAÇÃO DOS RECURSOS OBTIDOS COM A ALIENAÇÃO DE	
ATIVOS.....	87
02.05.01 INTRODUÇÃO	87
02.05.01.01 Conteúdo do Demonstrativo	87
02.05.01.02 Objetivo do Demonstrativo	87
02.05.02 CONCEITO	87
02.05.02.01 Alienação de Ativos	87
02.05.03 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO	88
02.05.03.01 Tabela 5 – Origem e Aplicação dos Recursos Obtidos com a Alienação de Ativos	88
02.05.03.02 Exemplo de Elaboração	91
02.06.00 DEMONSTRATIVO 6 – AVALIAÇÃO DA SITUAÇÃO FINANCEIRA E ATUARIAL DO REGIME PRÓPRIO DE	
PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES	92
02.06.01 INTRODUÇÃO	92
02.06.01.01 Conteúdo do Demonstrativo	93
02.06.01.02 Objetivo do Demonstrativo	93
02.06.02 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO	95
02.06.02.01 Tabela 6 – Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio de Previdência dos Servidores	95
02.06.02.02 Tabela 6.1 – Projeção Atuarial do Regime Próprio de Previdência dos Servidores	106
02.06.02.03 Exemplo de Elaboração	108
02.07.00 DEMONSTRATIVO 7 – ESTIMATIVA E COMPENSAÇÃO DA RENÚNCIA DE RECEITA	110
02.07.01 INTRODUÇÃO	110
02.07.01.01 Conteúdo do Demonstrativo	110
02.07.01.02 Objetivo do Demonstrativo	110
02.07.02 CONCEITO	111
02.07.02.01 Renúncia de receita	111
02.07.03 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO	112
02.07.03.01 Tabela 7 – Estimativa e Compensação da Renúncia de Receita	112
02.07.03.02 Exemplo de Elaboração	113
02.08.00 DEMONSTRATIVO 8 – MARGEM DE EXPANSÃO DAS DESPESAS OBRIGATÓRIAS DE CARÁTER	
CONTINUADO	114
02.08.01 INTRODUÇÃO	114
02.08.01.01 Conteúdo do Demonstrativo	114
02.08.01.02 Objetivo do Demonstrativo	114
02.08.02 CONCEITO	114
02.08.02.01 Despesa Obrigatória de Caráter Continuado	114
02.08.02.02 Aumento Permanente de Receita	115

02.08.03 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO.....	117
02.08.03.01 Tabela 8 – Margem de Expansão das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado.....	117
03.00.00 PARTE III RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA	123
03.00.01 INTRODUÇÃO.....	123
03.00.02 PARTICULARIDADES.....	124
03.00.02.01 Entes da Federação.....	124
03.00.02.02 Consórcios Públicos.....	124
03.00.03 SANÇÕES PESSOAIS.....	125
03.00.04 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS.....	125
03.00.04.01 LIMITES.....	125
03.00.04.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS.....	125
03.00.05 PRAZOS PARA PUBLICAÇÕES.....	125
03.00.05.01 União.....	126
03.00.05.02 Estados.....	127
03.00.05.03 Municípios.....	128
03.00.05.04 Municípios com população inferior a 50.000 habitantes.....	129
03.01.00 ANEXO 1 – BALANÇO ORÇAMENTÁRIO.....	130
03.01.01 INTRODUÇÃO.....	130
03.01.01.01 Conteúdo do Demonstrativo.....	130
03.01.01.02 Objetivo do Demonstrativo.....	131
03.01.02 CONCEITO.....	132
03.01.02.01 Receita Orçamentária.....	132
03.01.02.02 Despesa Orçamentária.....	133
03.01.02.03 Reserva de Contingência.....	133
03.01.02.04 Reserva do RPPS.....	133
03.01.03 PARTICULARIDADES.....	133
03.01.03.01 Entes da Federação.....	133
03.01.03.02 Consórcios Públicos.....	133
03.01.04 SANÇÕES PESSOAIS.....	134
03.01.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS.....	134
03.01.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO.....	135
03.01.06.01 Tabela 1 – Balanço Orçamentário.....	135
03.01.06.02 Particularidades para a União.....	155
03.01.06.03 Particularidades para Estados.....	156
03.01.06.04 Tabela das Receitas e Despesas Intra-orçamentárias.....	157
03.02.00 ANEXO 2 – DEMONSTRATIVO DA EXECUÇÃO DAS DESPESAS POR FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO.....	158
03.02.01 INTRODUÇÃO.....	158
03.02.01.01 Conteúdo do Demonstrativo.....	160
03.02.01.02 Objetivo do Demonstrativo.....	160
03.02.02 CONCEITO.....	161
03.02.02.01 Função.....	161
03.02.02.02 Subfunção.....	161
03.02.03 PARTICULARIDADES.....	161
03.02.03.01 Ente da Federação.....	161
03.02.03.02 Consórcios Públicos.....	161
03.02.04 SANÇÕES PESSOAIS.....	162
03.02.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS.....	162
03.02.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO.....	163
03.02.06.01 Tabela 2.1 – Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção.....	163
03.02.06.02 Tabela das Despesas Intra-orçamentárias.....	168
03.03.00 ANEXO 3 – DEMONSTRATIVO DA RECEITA CORRENTE LÍQUIDA.....	169
03.03.01 INTRODUÇÃO.....	169
03.03.01.01 Conteúdo do Demonstrativo.....	169
03.03.01.02 Objetivo do Demonstrativo.....	169
03.03.02 CONCEITO.....	169

03.03.02.01 Receita Corrente Líquida	169
03.03.03 PARTICULARIDADES	170
03.03.03.01 Ente da Federação	170
03.03.03.02 Consórcios Públicos	171
03.03.04 SANÇÕES PESSOAIS	171
03.03.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS	171
03.03.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO	172
03.03.06.01 Tabela 3 – Demonstrativo da Receita Corrente Líquida	172
03.03.06.02 Particularidades para a União	179
03.03.06.03 Particularidades para os Estados	179
03.03.06.04 Particularidades para os Municípios	181
03.03.06.05 Particularidades para o Distrito Federal	182
03.04.00 ANEXO 4 – DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS	184
03.04.01 INTRODUÇÃO	184
03.04.01.01 Conteúdo do Demonstrativo	184
03.04.01.02 Objetivo do Demonstrativo	185
03.04.02 CONCEITO	185
03.04.02.01 Regime Geral de Previdência Social (RGPS)	185
03.04.02.02 Regime Próprio de Previdência Social (RPPS)	186
03.04.03 PARTICULARIDADES	187
03.04.03.01 Ente da Federação	187
03.04.03.02 Consórcios Públicos	187
03.04.04 SANÇÕES PESSOAIS	187
03.04.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS	187
03.04.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO	188
03.04.06.01 União – (Tabela 4 - Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do RGPS)	188
03.04.06.02 Entes que possuem RPPS – (Tabela 4.1 – Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio de Previdência dos Servidores)	198
03.05.00 ANEXO 5 – DEMONSTRATIVO DO RESULTADO NOMINAL	215
03.05.01 INTRODUÇÃO	215
03.05.02 CONCEITO	216
03.05.02.01 Resultado Nominal	216
03.05.02.02 Dívida Fiscal Líquida	216
03.05.03 PARTICULARIDADES	216
03.05.03.01 Entes da Federação	216
03.05.03.02 Consórcios Públicos	217
03.05.04 SANÇÕES PESSOAIS	217
03.05.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS	217
03.05.05.01 LIMITES	217
03.05.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS	217
03.05.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO	218
03.05.06.01 Tabela 5 – Demonstrativo do Resultado Nominal	218
03.06.00 ANEXO 6 – DEMONSTRATIVO DO RESULTADO PRIMÁRIO	226
03.06.01 INTRODUÇÃO	226
03.06.01.01 Conteúdo do Demonstrativo	226
03.06.01.02 Objetivo do Demonstrativo	226
03.06.02 CONCEITO	226
03.06.02.01 Resultado Primário	226
03.06.03 PARTICULARIDADES	227
03.06.03.01 Entes da Federação	227
03.06.03.02 Consórcios Públicos	227
03.06.04 SANÇÕES PESSOAIS	227
03.06.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS	227
03.06.05.01 LIMITES	227
03.06.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS	227
03.06.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO	228

03.06.06.01 Estados, DF e Municípios (Tabela 6 – Demonstrativo do Resultado Primário)	228
03.06.06.02 União (Tabela 6.3 - Demonstrativo do Resultado Primário)	240
03.07.00 ANEXO 7 – DEMONSTRATIVO DOS RESTOS A PAGAR POR PODER E ÓRGÃO.....	249
03.07.01 INTRODUÇÃO.....	249
03.07.01.01 Conteúdo do Demonstrativo.....	252
03.07.01.02 Objetivo do Demonstrativo.....	253
03.07.02 CONCEITO	253
03.07.02.01 Restos a Pagar.....	253
03.07.03 PARTICULARIDADES.....	254
03.07.03.01 Entes da Federação.....	254
03.07.03.02 Consórcios Públicos.....	254
03.07.04 SANÇÕES PESSOAIS.....	254
03.07.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS	254
03.07.05.01 LIMITES	254
03.07.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS.....	254
03.07.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO.....	256
03.07.06.01 Tabela 7 – Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão.....	256
03.07.06.02 Preenchimento da Tabela dos Restos a Pagar Relativos a Despesas Intra-Orçamentárias.....	260
03.08.00 ANEXO 8 – DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – MDE	261
03.08.01 INTRODUÇÃO.....	261
03.08.01.01 Conteúdo do Demonstrativo.....	261
03.08.01.02 Objetivo do Demonstrativo.....	262
03.08.02 CONCEITO	262
03.08.02.01 Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE)	262
03.08.02.02 Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB)	263
03.08.03 PARTICULARIDADES.....	263
03.08.03.01 Entes da Federação.....	263
03.08.03.02 Consórcios Públicos.....	264
03.08.04 SANÇÕES PESSOAIS.....	264
03.08.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS	266
03.08.05.01 LIMITES	266
03.08.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS.....	274
03.08.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO.....	275
03.08.06.01 União (Tabela 8 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com MDE)	275
03.08.06.02 Estados (Tabela 8.1 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com MDE)	302
03.08.06.03 Municípios (Tabela 8.2 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com MDE)	336
03.08.06.04 Distrito Federal (Tabela 8.3 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com MDE)	371
03.08.06.05 Ente da Federação Consorciado (Tabela 8.4 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com MDE)	376
03.09.00 ANEXO 9 – DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO E DESPESAS DE CAPITAL	378
03.09.01 INTRODUÇÃO.....	378
03.09.01.01 Conteúdo do Demonstrativo.....	378
03.09.01.02 Objetivo do Demonstrativo.....	378
03.09.02 CONCEITO	379
03.09.02.01 Regra de Ouro	379
03.09.02.02 Despesa de Capital Líquida	379
03.09.03 PARTICULARIDADES.....	379
03.09.03.01 Entes da Federação.....	379
03.09.03.02 Consórcios Públicos.....	380
03.09.04 SANÇÕES PESSOAIS.....	380
03.09.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS	380
03.09.05.01 LIMITES	380
03.09.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS.....	380
03.09.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO.....	381

03.10.00 ANEXO 10 – DEMONSTRATIVO DA PROJEÇÃO ATUARIAL DO REGIME DE PREVIDÊNCIA	385
03.10.01 <i>INTRODUÇÃO</i>	385
03.10.01.01 Conteúdo do Demonstrativo	385
03.10.01.02 Objetivo do Demonstrativo	385
03.10.02 <i>CONCEITO</i>	386
03.10.02.01 Avaliação Atuarial	386
03.10.03 <i>PARTICULARIDADES</i>	386
03.10.03.01 Entes da Federação	386
03.10.03.02 Consórcios Públicos	386
03.10.04 <i>SANÇÕES PESSOAIS</i>	386
03.10.05 <i>LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS</i>	386
03.10.06 <i>INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO</i>	387
03.10.06.01 União (Tabela 10 – Projeção Atuarial do RGPS).....	387
03.10.06.02 Entes que possuem RPPS (Tabela 10.1 – Projeção Atuarial do RPPS)	390
03.11.00 ANEXO 11 – DEMONSTRATIVO DA RECEITA DE ALIENAÇÃO DE ATIVOS E APLICAÇÃO DOS RECURSOS.....	393
03.11.01 <i>INTRODUÇÃO</i>	393
03.11.01.01 Conteúdo do Demonstrativo	393
03.11.01.02 Objetivo do Demonstrativo	393
03.11.02 <i>CONCEITO</i>	393
03.11.02.01 Alienação de Ativos	393
03.11.03 <i>PARTICULARIDADES</i>	393
03.11.03.01 Entes da Federação	393
03.11.03.02 Consórcios Públicos	393
03.11.04 <i>SANÇÕES PESSOAIS</i>	394
03.11.05 <i>LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS</i>	394
03.11.06 <i>INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO</i>	395
03.12.00 ANEXO 12 – DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE.....	400
03.12.01 <i>INTRODUÇÃO</i>	400
03.12.01.01 Conteúdo do Demonstrativo	400
03.12.01.02 Objetivo do Demonstrativo	401
03.12.02 <i>CONCEITO</i>	401
03.12.02.01 Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS)	401
03.12.02.02 Fundos de Saúde	403
03.12.03 <i>PARTICULARIDADES</i>	404
03.12.03.01 Entes da Federação	404
03.12.03.02 Consórcios Públicos	405
03.12.04 <i>SANÇÕES PESSOAIS</i>	405
03.12.05 <i>LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS</i>	406
03.12.05.01 LIMITES	406
03.12.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS	409
03.12.06 <i>INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO</i>	412
03.12.06.01 União (Tabela 12 – Demonstrativo das Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde)	412
03.12.06.02 Estados (Tabela 12.1 - Demonstrativo das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde)	428
03.12.06.03 Municípios (Tabela 12.2 - Demonstrativo das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde).....	449
03.12.06.04 DF (Tabela 12.3 - Demonstrativo das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde) .	470
03.12.06.05 Ente da Federação Consorciado (Tabela 12.4 - Demonstrativo das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde)	475
03.13.00 ANEXO 13 – DEMONSTRATIVO DAS PARCERIAS PÚBLICO-PRIVADAS	477
03.13.01 <i>INTRODUÇÃO</i>	477
03.13.01.01 Conteúdo do Demonstrativo	477
03.13.01.02 Objetivo do Demonstrativo	477
03.13.02 <i>CONCEITO</i>	478

03.13.02.01 Parceria Público Privada.....	478
03.13.03 PARTICULARIDADES.....	478
03.13.03.01 Entes da Federação.....	478
03.13.03.02 Consórcios Públicos.....	478
03.13.04 SANÇÕES PESSOAIS.....	478
03.13.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS.....	478
03.13.05.01 LIMITES.....	478
03.13.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS.....	479
03.13.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO.....	480
03.14.00 ANEXO 14 – DEMONSTRATIVO SIMPLIFICADO DO RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA.....	485
03.14.01 INTRODUÇÃO.....	485
03.14.01.01 Conteúdo do Demonstrativo.....	485
03.14.01.02 Objetivo do Demonstrativo.....	485
03.14.02 CONCEITO.....	485
03.14.03 PARTICULARIDADES.....	485
03.14.03.01 Entes da Federação.....	485
03.14.03.02 Consórcios Públicos.....	486
03.14.04 SANÇÕES PESSOAIS.....	486
03.14.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS.....	486
03.14.05.01 LIMITES.....	486
03.14.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS.....	486
03.14.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO.....	487
03.14.06.01 Instruções de Preenchimento no Encerramento do Exercício.....	490
04.00.00 PARTE IV RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL.....	495
04.00.01 INTRODUÇÃO.....	495
04.00.01.01 Conteúdo do Relatório.....	497
04.00.01.02 Objetivo do Relatório.....	498
04.00.02 PARTICULARIDADES.....	498
04.00.02.01 Entes da Federação.....	498
04.00.02.02 Consórcios Públicos.....	499
04.00.03 SANÇÕES PESSOAIS.....	499
04.00.04 LIMITES.....	499
04.00.05 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS.....	499
04.00.05.01 Não divulgação do RGF.....	499
04.00.05.02 Descumprimento dos limites da Despesa com Pessoal e da DCL.....	500
04.00.06 PRAZOS PARA PUBLICAÇÕES.....	502
04.00.06.01 Poder Executivo.....	504
04.00.06.02 Poderes Legislativo, Judiciário e Ministério Público.....	504
04.00.06.03 Poder Executivo dos Municípios com menos de 50.000 habitantes.....	505
04.00.06.04 Poder Legislativo dos Municípios com menos de 50.000 habitantes.....	505
04.01.00 ANEXO 1 – DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL.....	506
04.01.01 INTRODUÇÃO.....	506
04.01.01.01 Conteúdo do Demonstrativo.....	506
04.01.01.02 Objetivo do Demonstrativo.....	507
04.01.02 CONCEITO.....	507
04.01.02.01 Despesa com Pessoal.....	507
04.01.03 PARTICULARIDADES.....	516
04.01.03.01 Entes da Federação.....	516
04.01.03.02 Consórcios Públicos.....	520
04.01.04 SANÇÕES PESSOAIS.....	520
04.01.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS.....	520
04.01.05.01 LIMITES.....	520
04.01.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS.....	522
04.01.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO.....	523

04.01.06.01 Ente da Federação (Tabela 1 - Demonstrativo da Despesa com Pessoal)	523
04.01.06.02 Ente da Federação (Tabela 1.1 - Modelo para Demonstrativo da Despesa com Pessoal detalhada mensalmente)	535
04.01.06.03 Ente da Federação (Tabela 1.2 – Trajetória de Retorno ao Limite da Despesa com Pessoal)	537
04.01.06.04 Defensoria Pública Estadual (Tabela 1.3 - Modelo para Demonstrativo da Despesa com Pessoal)	543
04.01.06.05 Ente da Federação Consorciado (Tabela 1.4 – Demonstrativo da Despesa com Pessoal executada em Consórcio Público)	544
04.01.06.06 Consórcio Público (Tabela 1.5 – Demonstrativo da Despesa com Pessoal do Consórcio Público)	546
04.02.00 ANEXO 2 – DEMONSTRATIVO DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA – DCL	549
04.02.01 INTRODUÇÃO	549
04.02.01.01 Conteúdo do Demonstrativo	549
04.02.01.02 Objetivo do Demonstrativo	551
04.02.02 CONCEITO	551
04.02.02.01 Dívida Consolidada	551
04.02.02.02 Dívida Consolidada Líquida	551
04.02.03 PARTICULARIDADES	552
04.02.03.01 Entes da Federação	552
04.02.03.02 Consórcios Públicos	553
04.02.04 SANÇÕES PESSOAIS	553
04.02.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS	554
04.02.05.01 LIMITES	554
04.02.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS	556
04.02.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO	557
04.02.06.01 Estados, DF e Municípios (Tabela 2: Demonstrativo da DCL)	557
04.02.06.02 Estados, DF e Municípios (Tabela 2: Exemplo de Elaboração)	571
04.02.06.03 Estados, DF e Municípios (Tabela 2.1: Trajetória de Retorno ao Limite)	574
04.02.06.04 Estados, DF e Municípios (Tabela 2.2: Trajetória de Ajuste de 15 anos)	582
04.02.06.05 União (Tabela 2.3 – Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida)	586
04.03.00 ANEXO 3 – DEMONSTRATIVO DAS GARANTIAS E CONTRAGARANTIAS DE VALORES	591
04.03.01 INTRODUÇÃO	591
04.03.01.01 Conteúdo do Demonstrativo	591
04.03.01.02 Objetivo do Demonstrativo	591
04.03.02 CONCEITO	591
04.03.02.01 Garantia	591
04.03.02.02 Contragarantia	592
04.03.03 PARTICULARIDADES	593
04.03.03.01 Entes da Federação	593
04.03.03.02 Consórcios Públicos	593
04.03.04 SANÇÕES PESSOAIS	593
04.03.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS	593
04.03.05.01 LIMITES	593
04.03.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS	594
04.03.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO	596
04.04.00 ANEXO 4 – DEMONSTRATIVO DAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO	601
04.04.01 INTRODUÇÃO	601
04.04.01.01 Conteúdo do Demonstrativo	601
04.04.01.02 Objetivo do Demonstrativo	602
04.04.02 CONCEITO	602
04.04.02.01 Operação de Crédito	602
04.04.03 PARTICULARIDADES	607
04.04.03.01 Entes da Federação	607
04.04.03.02 Consórcios Públicos	607
04.04.04 SANÇÕES PESSOAIS	607
04.04.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS	608
04.04.05.01 LIMITES	608
04.04.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS	609
04.04.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO	612

04.04.06.01 Estados, DF e Municípios (Tabela 4: Demonstrativo das Operações de Crédito)	612
04.04.06.02 União (Tabela 4.1: Demonstrativo das Operações de Crédito)	624
04.05.00 ANEXO 5 – DEMONSTRATIVO DA DISPONIBILIDADE DE CAIXA	633
04.05.01 <i>INTRODUÇÃO</i>	633
04.05.01.01 Conteúdo do Demonstrativo	636
04.05.01.02 Objetivo do Demonstrativo	636
04.05.02 <i>CONCEITO</i>	637
04.05.02.01 Disponibilidade de Caixa	637
04.05.03 <i>PARTICULARIDADES</i>	637
04.05.03.01 Entes da Federação	637
04.05.03.02 Consórcios Públicos	638
04.05.04 <i>SANÇÕES PESSOAIS</i>	638
04.05.05 <i>LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS</i>	638
04.05.05.01 LIMITES	638
04.05.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS	638
04.05.06 <i>INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO</i>	640
04.05.06.01 Ente da Federação (Tabela 5 – Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa)	640
04.05.06.02 Ente da Federação (Tabela 5: Exemplo de Elaboração)	644
04.05.06.03 Ente da Federação Consorciado (Tabela 5.1: Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa em que o consórcio tenha insuficiência de caixa)	645
04.05.06.04 Consórcio Público (Tabela 5.2: Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa dos Consórcios Públicos)	646
04.06.00 ANEXO 6 – DEMONSTRATIVO DOS RESTOS A PAGAR	648
04.06.01 <i>INTRODUÇÃO</i>	648
04.06.01.01 Conteúdo do Demonstrativo	652
04.06.01.02 Objetivo do Demonstrativo	652
04.06.02 <i>CONCEITO</i>	652
04.06.02.01 Restos a Pagar	652
04.06.03 <i>PARTICULARIDADES</i>	653
04.06.03.01 Entes da Federação	653
04.06.03.02 Consórcios Públicos	653
04.06.04 <i>SANÇÕES PESSOAIS</i>	653
04.06.05 <i>LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS</i>	654
04.06.05.01 LIMITES	654
04.06.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS	654
04.06.06 <i>INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO</i>	655
04.06.06.01 Ente da Federação (Tabela 6: Demonstrativo dos Restos a Pagar)	655
04.06.06.02 Ente da Federação (Tabela 6: Exemplo de Elaboração)	661
04.06.06.03 Consórcio Público (Tabela 6.1: Demonstrativo dos Restos a Pagar)	662
04.07.00 ANEXO 7 – DEMONSTRATIVO SIMPLIFICADO DO RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL	664
04.07.01 <i>INTRODUÇÃO</i>	664
04.07.01.01 Conteúdo do Demonstrativo	664
04.07.01.02 Objetivo do Demonstrativo	664
04.07.02 <i>CONCEITO</i>	664
04.07.03 <i>PARTICULARIDADES</i>	665
04.07.04 <i>SANÇÕES PESSOAIS</i>	665
04.07.05 <i>LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS</i>	665
04.07.05.01 LIMITES	665
04.07.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS	665
04.07.06 <i>INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO</i>	666
04.07.06.01 Instruções de Preenchimento aplicáveis a todos os entes	666
04.08.00 RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL CONSOLIDADO	673
04.08.01 <i>INTRODUÇÃO</i>	673
04.08.01.01 Conteúdo do Demonstrativo	673
04.08.01.02 Objetivo do Demonstrativo	673
04.08.02 <i>CONCEITO</i>	673
04.08.03 <i>PARTICULARIDADES</i>	674

<i>04.08.04 SANÇÕES PESSOAIS</i>	674
<i>04.08.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS</i>	674
<i>04.08.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO</i>	674
05.00.00 PENALIDADES	675
06.00.00 LEGISLAÇÃO	687
06.01.00 CONSTITUIÇÃO FEDERAL	687
06.02.00 LEIS COMPLEMENTARES	687
06.03.00 LEIS ORDINÁRIAS	688
06.04.00 DECRETOS-LEIS	690
06.05.00 MEDIDAS PROVISÓRIAS	691
06.06.00 RESOLUÇÕES	691
06.07.00 DECRETOS	693
06.08.00 PORTARIAS	694

NOTA À 5ª EDIÇÃO

Considerando a necessidade de aprimoramento e atualização permanente do Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF, a sua 5ª edição, válida para o exercício de 2013, além de alterações decorrentes da padronização e da harmonização conceituais, em grande parte advindas dos resultados das discussões geradas no Grupo Técnico de Padronização de Relatórios - GTREL e ratificadas pela STN, introduz alterações na estrutura e forma de apresentação dos Anexos e dos Demonstrativos.

Entre as modificações, de natureza formal, se refere à fusão de diversos Demonstrativos do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), no intuito de padronizar o conteúdo conceitual dos Demonstrativos, em que pese a forma de apresentação das tabelas que tratam do mesmo tema mantenham as respectivas peculiaridades conforme a esfera de governo, assim, os anexos que tratavam de fato de particularidades do mesmo demonstrativo se transformaram em subitens na Instrução de Preenchimento dos novos anexos. Portanto, as fusões ocorreram conforme o seguinte:

[Anexo 4 do RREO](#) – Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias corresponde à fusão dos Anexos IV (demonstrativo das receitas e despesas previdenciárias do RGPS – União) e V (demonstrativo das receitas e despesas previdenciárias do RPPS) relativo ao MDF da 4ª edição;

[Anexo 6 do RREO](#) – Demonstrativo do Resultado Primário corresponde à fusão dos Anexos VII (demonstrativo do resultado primário – estados, DF e municípios) e VIII (demonstrativo do resultado primário da União) relativo ao MDF da 4ª edição;

[Anexo 10 do RREO](#) – Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime de Previdência corresponde à fusão dos Anexos XII (demonstrativo da projeção atuarial do RGPS – União) e XIII (demonstrativo da projeção atuarial do RPPS) relativo ao MDF da 4ª edição;

[Anexo 12 do RREO](#) – Demonstrativo das Despesas Próprias com Ações e Serviços Públicos de Saúde corresponde à fusão dos Anexos XV (demonstrativo das despesas com saúde – União) e XVI (demonstrativo da receita de impostos líquida e das despesas próprias com ações e serviços públicos de saúde – estados, DF e municípios) relativo ao MDF da 4ª edição.

Objetivando facilitar a consulta do demonstrativos pelos diversos usuários, houve também a **padronização da estrutura dos subitens** dos demonstrativos/Anexos da seguinte forma: Introdução, Conceito, Particularidades, Sanções Pessoais, Limites e Restrições Institucionais, Instruções de Preenchimento e Prazos para Publicações). Para explicar cada um dos subitens, foi incluída no tópico [“INSTRUÇÕES DE APLICAÇÃO GERAL”](#) informações específicas sobre cada um deles.

Devido à nova estrutura, foi necessário, ainda, incluir conceitos que não tinham ainda sido explicitados no Manual, tais como o de **Metas Fiscais** e de **Alienação de Ativos**. Foram incluídos, por oportuno, no tópico [“CONCEITOS GERAIS”](#) os

conceitos sobre ente da Federação e empresa estatal dependente, por se relacionarem a todo o Manual.

Cabe ressaltar que, em atendimento aos novos dispositivos constantes da Portaria da STN nº 72, de 2012, que estabeleceu normas gerais de consolidação das contas dos **consórcios públicos**, foram realizadas modificações nos seguintes demonstrativos: RREO – Balanço Orçamentário, Despesa por Função e Subfunção, Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento de Ensino, Demonstrativo das Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde; RGF – Despesas com Pessoal, Dívida Consolidada Líquida, Garantias e Contragarantias, das Operações de Crédito, Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar.

O Tribunal de Contas da União, por meio do **Acórdão nº 894/2012 – TCU – Plenário**, orientou a alteração do Demonstrativo da Despesa com Pessoal (Anexo 1 do RGF), especificamente sobre o estabelecimento de critérios que explicitem o critério de classificação dos benefícios de natureza previdenciária e assistencial que, respectivamente, são ou não incluídos na definição da Despesa Bruta com Pessoal, conforme art. 18 da LC 101/2000.

Já no demonstrativo de Operações de Crédito, outro ponto relevante, diz respeito à modificação do parágrafo constante do Anexo IV do RGF do MDF 4ª edição. Esse parágrafo trata de informações sobre o pagamento e eventuais inadimplementos de juros, amortizações, e capitalização de juros, e seus impactos nos registros dos Anexos da Dívida Consolidada Líquida e Garantias e Contragarantias e das operações de crédito, ambos do RGF.

Por fim, visando preencher uma lacuna nos demonstrativos, já há muito solicitada pelos Tribunais de Contas Estaduais e Municipais, foi incluída linha específica para informar o valor de referência para o **LIMITE DE ALERTA** para os anexos de Despesa com Pessoal, da Dívida Consolidada Líquida, das Garantias e das Operações de Crédito, conforme dispõe o art. 59, § 1º da LRF.

Assim, espera-se que a 5.ª edição seja acessível aos diversos usuários facilitando os estudos sobre as finanças públicas, especificamente, sobre as regras voltadas para transparência e responsabilidade fiscal harmonizadas e padronizadas no âmbito do Grupo Técnico de Padronização de Relatórios - GTREL.

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) portalsaude.saude.gov.br/portalsaude/index.cfm

As infrações e as respectivas punições constam no Capítulo PENALIDADES ao final deste Manual (tópico [05.00.00](#)).

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 e didática, para a elaboração dos diversos demonstrativos que o compõem.

Para facilitar as consultas do Manual, no texto *online* disponível no sítio do Tesouro Nacional na internet, acessível em www.tesouro.gov.br, existem **links** para palavras-chave que estão sublinhadas, como por exemplo: conceitos, legislação, tabelas, demonstrativos e anexos, onde o leitor, ao clicar, é dirigido para outros campos do próprio manual *online* que detalham melhor o que está sendo citado, ou para sítios da Internet relacionadas à legislação que o fundamenta.

Em cada Demonstrativo/Anexo, há tópicos que abordam os seguintes aspectos, Introdução, Conceito, Particularidades, Sanções Pessoais, Limites e Restrições Institucionais e Instruções de Preenchimento, conforme definido abaixo:

A **INTRODUÇÃO** traz as referências à base legal que estipula a elaboração/publicação do Demonstrativo/Anexo, bem como outras informações gerais necessárias.

No **CONCEITO**, destaca-se as definições dos conceitos mais importantes para a compreensão das informações trazidas pelo Demonstrativo/Anexo.

O tópico **PARTICULARIDADES** informa se existe alguma especificidade no preenchimento do Demonstrativo/Anexo entre os entes da Federação bem como se há necessidade de elaboração/publicação pelos Consórcios Públicos.

Em **SANÇÕES PESSOAIS**, são levantadas as principais penalidades aplicadas aos agentes públicos, como multas, perda de mandato, inabilitação para o exercício de função pública, entre outras.

No tópico **LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS**, destaca-se sobre a existência de algum limite legal relacionado ao Demonstrativo/Anexo, além de informações sobre a existência de restrições institucionais, ou seja, restrições que afetam o ente da Federação, como por exemplo o impedimento de receber transferências voluntárias, obter garantia e de contratar operações de crédito).

Em **INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**, há informações sobre como se deve preencher cada linha do Demonstrativo/Anexo. Caso haja particularidades, esse tópico se subdividirá para detalhar as instruções de preenchimento específicas do ente da Federação (União, Estados, DF e/ou Municípios) e dos Consórcios Públicos.

O tópico **PRAZOS PARA PUBLICAÇÕES** informa sobre os períodos para publicação dos Anexos e Relatórios, e sobre as exceções previstas na legislação.

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 órgão¹:

- a) o Ministério Público;
- b) as respectivas Casas do Poder Legislativo Federal;
- c) o Tribunal de Contas da União;
- d) a Assembleia 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;
- k) os Tribunais do Trabalho;
- l) os Tribunais Eleitorais;
- m) os Tribunais Militares;
- n) os Tribunais dos Estados e do Distrito Federal e Territórios;
- o) o Tribunal de Justiça nos Estados e outros, quando houver.

¹ LRF, art. 20, § 2º.

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 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 2013 (caso do RGF). Ex.: JANEIRO A JUNHO 2013/BIMESTRE MAIO-JUNHO (caso do RREO bimestral).

<ANO DE REFERÊNCIA>

Nesse caso, a expressão deverá ser substituída pelo exercício financeiro a que se refere a LDO, no formato *aaaa*. Ex: 2013.

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 11 (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: 2010.

<Ano-2>

Essa expressão deverá ser substituída pelo ano correspondente ao segundo exercício financeiro anterior ao ano de referência da LDO. Ex: 2011.

<Ano-1>

Essa expressão deverá ser substituída pelo ano correspondente ao primeiro exercício financeiro anterior ao ano de referência da LDO. Ex: 2012.

<Ano+1>

Essa expressão deverá ser substituída pelo ano correspondente ao primeiro exercício financeiro posterior ao ano de referência da LDO. Ex: 2014.

<Ano+2>

Essa expressão deverá ser substituída pelo ano correspondente ao segundo exercício financeiro posterior ao ano de referência da LDO. Ex: 2015.

<Ano+3>

Essa expressão deverá ser substituída pelo ano correspondente ao terceiro exercício financeiro posterior ao ano de referência da LDO. Ex: 2016.

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/2013.

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/2012.

<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/2013, considerando o período de referência JANEIRO A JUNHO DE 2013/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.: 2013.

<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.: 2012.

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/2012.

<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.: 2011.

<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/2013.

<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/2013.

% (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.: $\% = \frac{\text{valor}_b}{\text{valor}_a} \times 100$

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/2013

<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.

ENTE DA FEDERAÇÃO

São as pessoas jurídicas de Direito Público Interno (União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município).

Para fins da LRF, nas referências aos entes da Federação estão compreendidos o Poder Executivo, o Poder Legislativo (inclusive os Tribunais de Contas), o Poder Judiciário e o Ministério Público, abrangendo as **administrações diretas e indiretas, inclusive fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes**.² Cabe ressaltar que todos os **fundos financeiro-fiscais** e os **fundos de previdência** estão incluídos no conceito de ente da Federação. Portanto, deverão ser excluídos dos demonstrativos fiscais os valores relativos às empresas estatais que não dependem do orçamento do ente da Federação para custear suas atividades, ou seja, as empresas estatais independentes.

² LRF, art. 1º, §3º, e art. 2º, I.

EMPRESA CONTROLADA

Sociedade cuja **maioria do capital social com direito a voto** pertença, direta ou indiretamente, a ente da Federação.³

EMPRESA ESTATAL DEPENDENTE

Empresa controlada pelo ente da Federação 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.⁴

Aparentemente, o conceito citado acima, parece distoar do conceito trazido pela LC 101/2000, em seu art. 2.º, inc. III, pois afirma que “ empresa estatal dependente é a empresa controlada que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária” sem nada fazer referência a exercícios financeiros, porém, a dissonância é apenas aparente, uma vez que as duas definições se complementam.

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.⁵ 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.

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

³ LRF, art. 2º, inciso II.

⁴ Art. 2º, inciso II das Resoluções do Senado Federal nº 43, de 2001, e nº 48, de 2007.

⁵ Lei 4320/1964, art. 43.

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.⁶

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 ⁷
Total		1.110

Havendo reestimativa de receitas com base em excesso de arrecadação, a qual deve considerar a observação da tendência do exercício⁸, 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 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.

⁶ Lei 4320/1964, art. 51.

⁷ 90 (noventa) bilhões de Reais para cada um dos próximos 10 (dez) meses, considerando-se, hipoteticamente, que as estatísticas apresentadas pelo órgão responsável preveem um aumento de 20 bilhões de Reais na tendência de arrecadação para o restante do exercício.

⁸ Lei 4320/1964, art. 43, §3º

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.⁹ Ao longo do exercício, a previsão atualizada poderá vir a ser restabelecida, recompondo-se proporcionalmente as dotações cujos empenhos foram limitados.¹⁰ 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 5ª 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 mesmos orçamentos fiscal e da seguridade social.

⁹ LRF, arts. 8º e 9º.

¹⁰ 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 1964¹¹;
- 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.¹²

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.

¹¹ Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 5ª edição – Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários.

¹² Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 5ª 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

01.00.01 INTRODUÇÃO

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.”

01.00.02 CONCEITO

01.00.02.01 Riscos Fiscais

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.

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 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.

01.00.02.02 Contingência Passiva

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 segurança¹³.

¹³ Resolução CFC nº 1.180/09, que aprovou a NBC T 19.7, a qual trata de provisões, passivos,

01.00.02.03 Obrigações Fiscais

De modo abrangente, as obrigações financeiras do governo podem ser classificadas:¹⁴

- 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.

01.00.02.04 Exemplos

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.

contingências passivas e contingências ativas.

¹⁴ “*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
<p>Explícitas Obrigações do Governo estabelecidas por lei ou contrato.</p>	<p>Estabelecidas por lei ou em contrato, de ocorrência certa, previsíveis e baseadas em algum fator bem conhecido, tais como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Empréstimos: operações de crédito internas ou externas, títulos emitidos pela União; • Despesas orçamentárias constantes da LOA: folha de pagamento, benefícios previdenciários, dívida, precatórios, etc. 	<p>Estabelecidas por lei ou em contrato, associadas à ocorrência de algum evento particular que pode ou não ocorrer, tais como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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.
<p>Implícitas Obrigação moral ou esperada do Governo, decorrente de pressões do público ou de grupos de interesse.</p>	<p>Obrigação moral ou esperada do Governo devido a expectativas do público, pressão política ou à histórica intervenção do Estado na economia, tais como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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. 	<p>Obrigação moral ou esperada do Governo devido a pressões políticas, associada à ocorrência de algum evento particular que pode ou não ocorrer, tais como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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: <ul style="list-style-type: none"> • 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: <ul style="list-style-type: none"> • 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.
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: <ul style="list-style-type: none"> • 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: <ul style="list-style-type: none"> • 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 judiciais, 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 consequente 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.

01.00.03 PARTICULARIDADES

01.00.03.01 Entes da Federação

Não se aplica.

01.00.03.02 Consórcios Públicos

Não se aplica.

01.00.04 SANÇÕES PESSOAIS

O Prefeito Municipal que propor Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) que não contenha os riscos fiscais na forma da lei, perderá o mandato.¹⁵

O Prefeito Municipal que enviar à Câmara Municipal projeto de Lei Orçamentária Anual (LOA), que não contenha reserva de contingência na forma estabelecida pela LDO, destinada ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos, perderá o mandato.¹⁶

Essas e outras penalidades aplicáveis ao titular do Poder ou órgão e ao agente público estão detalhadas no Capítulo **PENALIDADES**, constante no final desta publicação (tópico [05.00.00](#)).

01.00.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

Não se aplica.

01.00.06 PRAZOS PARA PUBLICAÇÕES

O Anexo de Riscos Fiscais deverá integrar o projeto de lei de diretrizes orçamentárias de cada ente da federação que orientará a elaboração do projeto de lei orçamentária anual.

Segundo o art. 35, § 2.º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT da Constituição Federal de 1988, até a entrada em vigor da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º, I e II, serão obedecidas normas específicas estabelecidas nos seus incisos I, II e III.

O inciso II, que se aplica a todos os entes da federação, o projeto de lei de diretrizes orçamentárias será encaminhado até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro, dia 15 de abril de cada exercício, e devolvido para sanção até o

¹⁵ Decreto-Lei 201/1967, art. 4º, inciso VII.

¹⁶ Decreto-Lei 201/1967, art. 4º, inciso V.

encerramento do primeiro período da sessão legislativa, dia 17 de julho de cada exercício.

O projeto de lei orçamentária da União, que deverá contemplar a reserva de contingência, será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro, dia 31 de agosto de cada exercício, e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa, dia 22 de dezembro de cada exercício.

Quadro 1

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

Quadro 2

PROJETO DE LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL PARA UNIÃO	
EVENTOS	PRAZOS
Encaminhamento do PLOA	Até o dia 31 de agosto
Devolução para sanção	Até o dia 22 de dezembro

01.01.00 DEMONSTRATIVO DE RISCOS FISCAIS E PROVIDÊNCIAS

01.01.01 INTRODUÇÃO

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.¹⁷

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.¹⁸

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.

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

¹⁷ LRF, art. 4º, § 3º.

¹⁸ LRF, art. 9º, § 4º e art. 48.

01.01.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

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.

01.01.01.02 Objetivo do Demonstrativo

O demonstrativo tem por objetivo dar transparência sobre os possíveis eventos com potencial para afetar o equilíbrio fiscal do ente da Federação, descrevendo as providências a serem tomadas caso se concretizem.

01.01.02 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**01.01.02.01 Tabela 1 – 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>

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	

R\$ 1,00

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

1. COLUNAS**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.

2. LINHAS

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 explicito 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.

3. COLUNAS

DEMAIS RISCOS FISCAIS PASSIVOS

Essa seção identifica outros tipos de riscos fiscais, como os riscos orçamentários.

4. LINHAS

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 explicita 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.

01.01.02.02 Exemplo de Elaboração

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
2013

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

02.00.01 INTRODUÇÃO

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. 1º 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, e as empresas públicas e sociedades de economia mista que recebem recursos dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social ([empresas estatais dependentes](#)), 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;
- e) do regime geral de previdência social, do regime próprio de previdência dos servidores e do Fundo de Amparo ao Trabalhador;
- f) dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial;
- g) 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 1 – Metas Anuais;
- b) Demonstrativo 2 – Avaliação do Cumprimento das Metas Fiscais do Exercício Anterior;
- c) Demonstrativo 3 – Metas Fiscais Atuais Comparadas com as Metas Fiscais Fixadas nos Três Exercícios Anteriores;
- d) Demonstrativo 4 – Evolução do Patrimônio Líquido;
- e) Demonstrativo 5 – Origem e Aplicação dos Recursos Obtidos com a Alienação de Ativos;
- f) Demonstrativo 6 – Avaliação da Situação Financeira e Atuarial do RPPS;
- g) Demonstrativo 7 – Estimativa e Compensação da Renúncia de Receita;
- h) Demonstrativo 8 – 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.

02.00.02 CONCEITO

02.00.02.01 Metas Fiscais

Representam os resultados a serem alcançados para variáveis fiscais visando atingir os objetivos desejados pelo [ente da Federação](#) quanto à trajetória de endividamento no médio prazo. Pelo princípio da gestão fiscal responsável, as metas representam a conexão entre o planejamento, a elaboração e a execução do orçamento. Esses parâmetros indicam os rumos da condução da política fiscal para os próximos exercícios e servem de indicadores para a promoção da limitação de empenho e de movimentação financeira.

02.00.03 PARTICULARIDADES

02.00.03.01 Entes da Federação

Não se aplica.

02.00.03.02 Consórcios Públicos

Não se aplica.

02.00.04 SANÇÕES PESSOAIS

O Prefeito Municipal que não incluir no projeto de LOA o demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas fiscais, perderá o mandato.¹⁹

Essa e outras penalidades aplicáveis ao titular do Poder ou órgão e ao agente público, estão detalhadas no Capítulo **PENALIDADES**, constante no final desta publicação (tópico [05.00.00](#)).

02.00.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

02.00.05.01 LIMITES

O limite para o resultado primário é fixado na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) por cada [ente da Federação](#). Para mais detalhes, consultar o tópico [03.06.00 - Demonstrativo do Resultado Primário](#), na Parte III - Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

02.00.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

Não se aplica.

02.00.06 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. Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias 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

¹⁹ Decreto-Lei 201, de 1967, art. 4º, inciso V.

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

02.01.00 DEMONSTRATIVO 1 – METAS ANUAIS

02.01.01 INTRODUÇÃO

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 <http://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.
- 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/20052009/default.shtm>.
- 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 1 – 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.

02.01.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

O Demonstrativo de Metas anuais contempla as informações relativas às receitas (total e primárias), despesas (total e primárias), resultados primário e nominal, dívida pública consolidada e dívida consolidada líquida, para o ano de referência da LDO e para os dois anos seguintes, em valores corrente e constante.

02.01.01.02 Objetivo do Demonstrativo

O demonstrativo tem por objetivo, além de dar transparência sobre as metas fiscais relativas ao [ente da Federação](#), dando base à avaliação da política fiscal estabelecida pelo chefe do Poder Executivo para o triênio, orientar a elaboração do projeto de lei orçamentária anual de forma a permitir o alcance das metas conforme planejado.

02.01.02 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**02.01.02.01 Tabela 1– Metas Anuais**

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

AMF – Demonstrativo 1 (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>

1. COLUNAS**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:

ESPECIFICAÇÃO	R\$ milhares		
	2013 Valor Corrente	2014 Valor Corrente	2015 Valor Corrente
Receita Total	125.500	137.200	157.830

Taxa Média de Inflação do Período:

VARIÁVEIS	2013	2014	2015
Inflação Média (% anual) projetada com base em índice oficial de inflação	6,0	6,5	6,5

2013

Índice para Deflação:

$$\{1 + (\text{Taxa de Inflação de 2013} / 100)\}$$

$$\{1 + (6 / 100)\} = 1,06$$

Cálculo do Valor constante:

Valor corrente / Índice para Deflação

$$125.500 / 1,06 = 118.396$$

2014

Índice para Deflação:

$$\{1 + (\text{Taxa de Inflação de 2013} / 100)\} \times \{1 + (\text{Taxa de Inflação de 2014} / 100)\}$$

$$\{1 + (6,0 / 100)\} \times \{1 + (6,5 / 100)\} = 1,06 \times 1,065 = 1,1289$$

Cálculo do Valor Constante:

Valor Corrente / Índice para Deflação

$$137.200 / 1,1289 = 121.534$$

2015

Índice para Deflação:

$$\{1 + (\text{Taxa de Inflação de 2013} / 100)\} \times \{1 + (\text{Taxa de Inflação de 2014} / 100)\} \times \{1 + (\text{Taxa de Inflação de 2015} / 100)\}$$

$$\{1 + (6,0 / 100)\} \times \{1 + (6,5 / 100)\} \times \{1 + (6,5 / 100)\} = 1,06 \times 1,065 \times 1,065 = 1,2023$$

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 1 (LRF, art. 4º, § 1º) R\$ milhares

ESPECIFICAÇÃO	2013			2014			2015		
	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	-

2. LINHAS

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 e 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.

Receitas Primárias advindas de PPP (IV)

Nessa linha, registrar os valores das receitas primárias advindas de [PPP](#) (parcerias público-privadas) do exercício financeiro a que se refere a LDO e, também, para os dois exercícios seguintes. Essas informações têm por objetivo demonstrar o impacto do saldo das PPP nas metas de resultado primário.

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. Essas informações têm por objetivo demonstrar o impacto do saldo das PPP nas metas de resultado primário.

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. Essas informações têm por objetivo demonstrar o impacto do saldo das PPP nas metas de resultado primário.

02.01.02.02 Exemplo de Elaboração

MUNICÍPIO DE CAMPINAS – MG
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
METAS ANUAIS
2013

AMF – Demonstrativo 1 (LRF, art. 4º, § 1)

R\$ milhares

ESPECIFICAÇÃO	2013			2014			2015		
	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	2013	2014	2015
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:

2013

Valor corrente / 1,06

2014

Valor Corrente / 1,1289

2015

Valor Corrente / 1,2023

02.01.02.03 Exemplo de Memória e Metodologia de Cálculo das Metas Anuais

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		
	2013	2014	2015
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 %
2010	48.000	-
2011	50.000	4,20
2012	52.000	4,00
2013	55.000	5,77
2014	67.400	17,64
2015	88.330	31,05

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

Notas:

- 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.
- 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 %
2010	15.000	-
2011	18.000	20,00
2012	19.000	5,55
2013	20.000	5,26
2014	20.600	3,00
2015	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 %
2010	15.000	-
2011	15.000	-
2012	19.000	26,70
2013	20.000	5,30
2014	20.400	2,00
2015	20.800	1,96

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

Notas:

- O crescimento das transferências de recursos do SUS decorre da ampliação dos serviços básicos na área de saúde.
- Para o período de 2013 a 2015, foi projetada uma evolução dessa receita considerando o cenário macroeconômico apresentado no Demonstrativo I.

Outras Receitas Correntes

Metas Anuais	VALOR NOMINAL – R\$ milhares	VARIAÇÃO %
2010	2.445	-
2011	4.028	64,70
2012	4.520	12,20
2013	9.000	99,10
2014	10.000	11,11
2015	10.500	5,00

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

Notas:

- Esta fonte de receita possui uma evolução regular, sendo sua maior fonte de receita a cobrança de créditos inscritos em dívida ativa.
- Os créditos tributários inscritos em dívida ativa de um único contribuinte representam 80% do total a receber em dívida ativa.
- 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.
- 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 %
2010	2.666	-
2011	3.898	46,21
2012	3.185	(18,29)
2013	5.000	56,98
2014	3.000	(40)
2015	3.500	16,66

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

Notas:

- 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 2014, atendendo ao direcionamento da política governamental no que se refere a estas duas fontes de receitas. Seu aumento em 2015 decorre do cenário macroeconômico projetado para esse exercício.
- 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		
	2013	2014	2015
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 %
2010	20.000	-
2011	14.500	(27,50)
2012	25.000	72,41
2013	27.000	8,00
2014	28.000	3,70
2015	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 2012, 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 %
2010	38.282	-
2011	43.759	14,31
2012	48.000	9,70
2013	50.000	4,17
2014	52.000	4,00
2015	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 %
2010	1.000	-
2011	3.000	200,00
2012	2.000	(33,33)
2013	500	(75,00)
2014	4.700	840,00
2015	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 de 2014, 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 subsequentes.

META FISCAL – RESULTADO PRIMÁRIO

ESPECIFICAÇÃO	2010	2011	2012	2013	2014	2015
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 <hh e mmm>

Notas:

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

META FISCAL – RESULTADO NOMINAL

ESPECIFICAÇÃO	2010 (b)	2011 (c)	2012 (d)	2013 (e)	2014 (f)	2015 (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 2010.

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:

- das obrigações financeiras do ente da Federação, inclusive as decorrentes de emissão de títulos, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados;
- 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;
- 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 subsequentes.

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 subsequentes.

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	2010	2011	2012	2013	2014	2015
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 2 – AVALIAÇÃO DO CUMPRIMENTO DAS METAS FISCAIS DO EXERCÍCIO ANTERIOR

02.02.01 INTRODUÇÃO

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. Também comporá o Anexo de Metas Fiscais o Demonstrativo da Avaliação do Cumprimento das Metas Fiscais do Exercício Anterior.

02.02.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

O Demonstrativo informa as metas (em valores e em percentual do PIB) para receita (total e primária), despesa (total e primária), resultados primário e nominal, dívida pública consolidada e dívida consolidada líquida, para o segundo ano anterior ao ano de referência da LDO (por exemplo, para a LDO feita em 2012 e se referindo ao exercício de 2013, será avaliado o cumprimento das metas relativas ao exercício de 2011, que é o exercício anterior ao da elaboração da LDO).

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.

02.02.01.02 Objetivo do Demonstrativo

O 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.

02.02.02 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO

02.02.02.01 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 2 (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>

1. COLUNAS

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.

2. LINHAS**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.

02.02.02.02 Exemplo de Elaboração

MUNICÍPIO DE CAMPINAS – MG
 LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
 ANEXO DE METAS FISCAIS
AVALIAÇÃO DO CUMPRIMENTO DAS METAS FISCAIS DO EXERCÍCIO ANTERIOR
 2013

AMF – Demonstrativo 2 (LRF, art. 4º, §2º, inciso I)

R\$ milhares

ESPECIFICAÇÃO	Metas Previstas em 2011 (a)	% PIB	Metas Realizadas em 2011 (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 2011

ESPECIFICAÇÃO	VALOR – R\$ milhares
Previsão do PIB Estadual para 2011	120.000.000
Valor efetivo (realizado) do PIB Estadual para 2011	122.000.000

02.03.00 DEMONSTRATIVO 3 – METAS FISCAIS ATUAIS COMPARADAS COM AS FIXADAS NOS TRÊS EXERCÍCIOS ANTERIORES

02.03.01 INTRODUÇÃO

02.03.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

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.

02.03.01.02 Objetivo do Demonstrativo

O objetivo do Demonstrativo é dar **transparência** às informações sobre as metas fiscais dos três exercícios anteriores e dos três exercícios seguintes, para uma melhor **avaliação da política fiscal** do [ente federativo](#), de forma a permitir a análise da política fiscal em uma linha do tempo, combinando execução passada e perspectivas futuras, validando a consistência dessas últimas.

02.03.02 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**02.03.02.01 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 3 (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>

1. COLUNA**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.

2. LINHAS**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.

3. COLUNA**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.

4. LINHAS**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.

02.03.02.02 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
2013

AMF – Demonstrativo 3 (LRF, art.4º, § 2º, inciso II)

R\$ milhares

ESPECIFICAÇÃO	VALORES A PREÇOS CORRENTES											
	2010	2011	%	2012	%	2013	%	2014	%	2015	%	
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											
	2010	2011	%	2012	%	2013	%	2014	%	2015	%	
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					
2010	2011	2012	2013	2014	2015
6,50	6,00	5,50*	6,00*	6,50*	6,50*

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

2010

Valor Corrente x 1,1183

2011

Valor Corrente x 1,055

2012

Valor Corrente

2013

Valor Corrente / 1,06

2014

Valor Corrente / 1,1289

2015

Valor Corrente / 1,2023

02.04.00 DEMONSTRATIVO 4 – EVOLUÇÃO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

02.04.01 INTRODUÇÃO

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.

02.04.02 CONCEITO

02.04.02.01 Patrimônio Líquido

O conceito de Patrimônio Líquido está vinculado ao de Patrimônio Público. O MCASP item 02.03.00, ao tratar da composição do patrimônio, estabelece o conceito de Patrimônio Público como segue:

Patrimônio Público é o conjunto de direitos e bens, tangíveis ou intangíveis, onerados ou não, adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelas entidades do setor público, que seja portador ou represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro, inerente à prestação de serviços públicos ou à exploração econômica por entidades do setor público e suas obrigações.

O mesmo Manual afirma, ainda, que o patrimônio público é composto pelo Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido, conforme segue:

1. Ativo – compreende os recursos controlados pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem para a entidade benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços;
2. Passivo – compreende as obrigações presentes da entidade, derivadas de eventos passados, cujos pagamentos se esperam que resultem para a entidade saídas de recursos capazes de gerar benefícios econômicos ou potencial de serviços.
3. Patrimônio Líquido, Saldo Patrimonial ou Situação Líquida Patrimonial – é o valor residual dos ativos da entidade depois de deduzidos todos seus passivos.

Assim, o Patrimônio Líquido representa o valor residual dos ativos da entidade depois de deduzidos todos seus passivos. Integram o Patrimônio Líquido o patrimônio (no caso dos órgãos da administração direta) ou capital social (no caso das empresas estatais), as reservas de capital, os ajustes de avaliação patrimonial,

as reservas de lucros, as ações em tesouraria, os resultados acumulados e outros desdobramentos do saldo patrimonial.²⁰

²⁰ MCASP, Parte II - Procedimentos Contábeis Patrimoniais, item 02.03.04.

02.04.03 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**02.04.03.01 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 4 (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>

1. COLUNAS**PATRIMÔNIO LÍQUIDO**

Essa coluna identifica o valor contábil dos componentes do Patrimônio Líquido (Patrimônio/Capital, Reservas, Resultado Acumulado), bem como seu total.

%

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

2. LINHAS**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.

3. QUADRO**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.

4. COLUNAS**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.

5. LINHAS**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.

02.04.03.02 Exemplo de Elaboração

MUNICÍPIO DE CRUZ ALTA – AC
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
EVOLUÇÃO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO
2013

AMF – Demonstrativo 4 (LRF, art.4º, § 2º, inciso III)

R\$ milhares

PATRIMÔNIO LÍQUIDO	2011	%	2010	%	2009	%
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	2011	%	2010	%	2009	%
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 2010 em relação a 2009, 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 2011, 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 5 – ORIGEM E APLICAÇÃO DOS RECURSOS OBTIDOS COM A ALIENAÇÃO DE ATIVOS

02.05.01 INTRODUÇÃO

Em continuidade à demonstração da evolução do patrimônio líquido, deve ser destacada, segundo o inciso III do § 2º 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](#).

A LRF estabeleceu esse artigo objetivando preservar o patrimônio público, de forma a impedir que os valores provenientes da alienação de bens cubram despesas que deveriam ser suportadas por receitas correntes de forma a evitar que haja a dilapidação do patrimônio público. Todavia, o que se quer é impedir a alienação de bens sem contrapartida de novos investimentos.

02.05.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

O Demonstrativo deve conter informações sobre as receitas realizadas por meio da alienação de ativos (discriminando as alienações de bens móveis e imóveis), e as despesas executadas resultantes da aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos, discriminando as despesas de capital e as despesas correntes dos regimes de previdência.

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.

02.05.01.02 Objetivo do Demonstrativo

O objetivo do Demonstrativo é assegurar a **transparência** da forma como o ente utilizou os recursos obtidos com a alienação de ativos, com vistas à preservação do patrimônio público.

02.05.02 CONCEITO

02.05.02.01 Alienação de Ativos

Transferência a terceiros do domínio de ativos pertencentes ao [ente da Federação](#), devendo para tanto cumprir as exigências legais específicas.

02.05.03 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**02.05.03.01 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 5 (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 - IIj)	
VALOR (III)				

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

Nota:

1. QUADRO**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.

2. LINHAS**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.

3. QUADRO

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.

4. LINHAS

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.

5. QUADRO**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.

6. LINHAS**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.

02.05.03.02 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
2013

AMF – Demonstrativo 5 (LRF, art.4º, § 2º, inciso III)			R\$ milhares
RECEITAS REALIZADAS	2011 (a)	2010 (b)	2009 (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	2011 (d)	2010 (e)	2009 (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	2011 (g) = ((Ia - IIId) + IIIh)	2010 (h) = ((Ib - IIe) + IIIi)	2009 (i) = (Ic - IIIf)
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 2009 e 2011 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 6 – AVALIAÇÃO DA SITUAÇÃO FINANCEIRA E ATUARIAL DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES

02.06.01 INTRODUÇÃO

As tabelas que compõem este demonstrativo, apresentadas a seguir, visam a atender o estabelecido no art. 4º, § 2º, 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 4 do RREO, tópico [03.04.06.02](#) – Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio de Previdência dos Servidores, publicado no último bimestre do segundo ao quarto anos anteriores ao ano de referência da LDO.

Segundo a Secretaria de Políticas de Previdência Social do Ministério da Previdência Social em seu caderno intitulado Estudos sobre a contabilidade publicada aos Regimes Próprios de Previdência Social, pág 10, (vide endereço eletrônico www.previdencia.gov.br, link "Previdência do Servidor") afirma que:

O art. 40 da Constituição Federal de 1988, em redação dada pela Emenda Constitucional 41/2003, estabelece que aos servidores titulares de cargo efetivo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, observados os critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial.

Esse entendimento é reforçado pelo art. 1º da Lei nº 9.717/1998, que estabelece que os RPPS deverão ser organizados com base em normas gerais de contabilidade e atuária, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial, cujos parâmetros gerais de organização e funcionamento estão disciplinados pela Portaria MPS nº 402/2008.

Ratificando esse entendimento, o art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal determina que o ente da Federação que mantiver ou vier a instituir regime próprio de previdência social para os seus servidores conferir-lhe-á caráter contributivo e o organizará, com base em normas de contabilidade e atuária que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial.

Segundo a Portaria MPS 403/2008, o equilíbrio financeiro representa a garantia de equivalência entre as receitas auferidas e as obrigações dos RPPS, em cada exercício financeiro; ou seja, o equilíbrio financeiro é atingido quando o que se arrecada dos participantes do sistema previdenciário é suficiente para custear os benefícios por ele assegurados.

O equilíbrio atuarial, por sua vez, representa a garantia de equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das obrigações projetadas, apuradas atuarialmente, a longo prazo, devendo as alíquotas de contribuição do sistema ser definidas a partir do cálculo atuarial que leve em consideração uma série de critérios, como a expectativa de vida dos segurados e o valor dos benefícios de responsabilidade do respectivo RPPS, segundo a sua legislação.

De acordo com a legislação previdenciária, aos RPPS deverão ser garantidos os equilíbrios financeiro e atuarial, em conformidade com a avaliação atuarial inicial e as reavaliações realizadas em cada exercício financeiro, para a organização e revisão do plano de custeio e de benefícios (art. 8º). A avaliação atuarial dos RPPS deverá observar os parâmetros estabelecidos nas normas de atuária aplicáveis aos RPPS definidas pela Portaria MPS nº 403/2008.

Desta forma, o ente estatal e os servidores respondem solidariamente pela manutenção do equilíbrio financeiro e atuarial do sistema, devendo a contribuição do ente estatal ser, no máximo, equivalente ao dobro da contribuição do segurado ativo. A garantia de que os servidores pagarão suas contribuições é a mesma de que receberão seus proventos de aposentadoria. Importante frisar que o ente federativo poderá, a qualquer tempo, aportar ativos aos RPPS, no intuito de promover o seu equilíbrio atuarial.

02.06.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

O Demonstrativo conterà as receitas e as despesas previdenciárias, discriminando as [intra-orçamentárias](#), bem como classificando-as por categoria econômica. As informações deverão abranger os valores relativos aos três últimos exercícios anteriores ao ano de elaboração da LDO.

02.06.01.02 Objetivo do Demonstrativo

A avaliação atuarial deve ser feita com base no Anexo 10 – Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Próprio dos Servidores (tópico [03.10.06.02](#)), publicado no RREO do último bimestre do segundo ano anterior ao ano de referência da LDO. Eventuais mudanças no cenário socioeconômico que ensejem revisão das variáveis consideradas nas projeções atuariais implicam a elaboração de novas projeções.

Cumpram-se 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.

02.06.02 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**02.06.02.01 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 6 (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 RGPS para o RPPS			
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>

1. COLUNA

RECEITAS

Essa coluna identifica as receitas previdenciárias correntes e de capital.

2. LINHAS

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.²¹ 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.

²¹ 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 – 5ª edição.

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.

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.

3. COLUNA

DESPESAS

Essa coluna identifica as despesas previdenciárias líquidas das [despesas intra-orçamentárias](#) e as despesas previdenciárias intra-orçamentárias.

4. LINHAS

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.²² Incluem-se aqui despesas com a manutenção da entidade e investimentos para melhoria de sua infraestrutura. 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

²² Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001

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.

5. COLUNA

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.

6. LINHAS

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.²³ Incluem-se aqui despesas com a manutenção da entidade e investimentos para melhoria de sua infraestrutura. 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.

²³ Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001

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.

7. QUADRO**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.

8. LINHAS**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.²⁴ 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

²⁴ Constituição, art. 40.

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.²⁵ 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 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.

²⁵ Constituição, art. 40.

BENS E DIREITOS DO RPPS

Essa linha 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.

02.06.02.02 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 6 (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>

1. COLUNAS

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) anos²⁶, 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 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.

²⁶ Portaria MPS nº 402, de 10/12/2008.

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.

02.06.02.03 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
2013

AMF – Demonstrativo 6 (LRF, art.4º, § 2º, inciso IV, alínea a)

R\$ milhares

RECEITAS	2009	2010	2011
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	2009	2010	2011
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	2009	2010	2011
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 2009, 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
2013

AMF – Demonstrativo 6 (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 15/04/2012

02.07.00 DEMONSTRATIVO 7 – ESTIMATIVA E COMPENSAÇÃO DA RENÚNCIA DE RECEITA

02.07.01 INTRODUÇÃO

O Demonstrativo da Estimativa e Compensação da Renúncia de Receita visa a atender ao art. 4º, § 2º, 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.

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.

Cumprir 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.

02.07.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

O Demonstrativo identifica os tributos para os quais estão previstos renúncias de receita, destacando-se a modalidade da renúncia (anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, etc), os setores/programas/beneficiários a serem favorecidos, a previsão da renúncia para o ano de referência da LDO e para os dois exercícios seguintes, e as medidas de compensação pela perda prevista de receita com a renúncia.

02.07.01.02 Objetivo do Demonstrativo

O Demonstrativo tem por objetivo dar **transparência às renúncias de receita previstas** no projeto de LDO, para uma melhor avaliação do seu impacto nas metas fiscais fixadas, além de orientar a elaboração da LOA considerando o montante das renúncias fiscais concedidas. Apesar de esse demonstrativo ter por base legal o art. 4º, § 2º, 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.”

A forma de elaboração e preenchimento do referido demonstrativo é descrita no item [02.07.03](#).

02.07.02 CONCEITO

02.07.02.01 Renúncia de receita

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.

02.07.03 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**02.07.03.01 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 7 (LRF, art. 4º, § 2º, 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>

1. COLUNAS**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.

2. LINHA

TOTAL

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

02.07.03.02 Exemplo de Elaboração

MUNICÍPIO DE AMARANTE - GO
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
ESTIMATIVA E COMPENSAÇÃO DA RENÚNCIA DE RECEITA
2013

AMF Demonstrativo 7 (LRF, art. 4º, § 2º, inciso V)

R\$ milhares

TRIBUTO	MODALIDADE	SETOR/ PROGRAMA/ BENEFICIÁRIO	RENÚNCIA DE RECEITA PREVISTA			COMPENSAÇÃO
			2013	2014	2015	
Taxa de Fiscalização de Estabelecimentos ISSQN	Anistia	Calçados	5.000			Elevação de alíquota do ISSQN em 2%.
	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 subsequentes.
- 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 8 – MARGEM DE EXPANSÃO DAS DESPESAS OBRIGATÓRIAS DE CARÁTER CONTINUADO

02.08.01 INTRODUÇÃO

O Demonstrativo da Margem de Expansão das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado visa ao atendimento do art. 4º, § 2º, 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 no item [02.08.03](#).

02.08.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

O Demonstrativo informa os valores previstos de novas despesas obrigatórias de caráter continuado (DOCC) para o exercício a que se refere a LDO, deduzindo-as da margem bruta de expansão (aumento permanente de receita e redução permanente de despesa).

02.08.01.02 Objetivo do Demonstrativo

O objetivo do Demonstrativo é dar **transparência** às novas DOCC previstas, se estão cobertas por aumento permanente de receita e redução permanente de despesa, para **avaliação** do impacto nas metas fiscais estabelecidas pelo ente além de orientar a elaboração da LOA considerando o montante das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado concedidas.

02.08.02 CONCEITO

02.08.02.01 Despesa Obrigatória 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 subsequentes, 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.

02.08.02.02 Aumento Permanente de Receita

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

Cumprido 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 – cinquenta 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 – cinquenta 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.”

02.08.03 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**02.08.03.01 Tabela 8 – Margem de Expansão das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuo**

< 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 8 (LRF, art. 4º, § 2º, 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>

1. COLUNA**EVENTOS**

Essa coluna identifica a Arrecadação, as Despesas Obrigatórias de Caráter Continuo, 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 Continuo, 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: <2013>.

2. LINHAS**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.

02.08.03.02 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
2013

AMF – Demonstrativo 8 (LRF, art. 4º, § 2º, inciso V)

R\$ milhares

EVENTOS	Valor Previsto para 2013
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 Continuo – 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.

MANUAL DE DEMONSTRATIVOS FISCAIS

PARTE III RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

03.00.00 PARTE III RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

03.00.01 INTRODUÇÃO

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, e as empresas públicas e sociedades de economia mista que recebem recursos dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social ([empresas estatais dependentes](#)), 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.

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](#)
- e) [Demonstrativo do Resultado Nominal](#);
- f) [Demonstrativo do Resultado Primário](#);
- g) [Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão](#);
- h) [Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino](#);

- i) [Demonstrativos das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde;](#)
- j) [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 de Previdência;](#)
- c) [Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos;](#) e
- d) [Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas.](#)

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

03.00.02 PARTICULARIDADES

03.00.02.01 Entes da Federação

Não há diferenciação entre os entes no tocante à necessidade de elaboração do Relatório Resumido da Execução Orçamentária. As particularidades de apresentação dos demonstrativos, se houver, constam em tópico específico em cada um deles.

A consolidação das contas pelos **entes da Federação participantes de consórcios públicos** incluirá a execução orçamentária e financeira do consórcio público relativa aos recursos entregues em virtude de contrato de rateio para a elaboração do Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE (Anexo 8 do RREO- ver tópico [03.08.03.02](#)) e do Demonstrativo das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde (Anexo 12 do RREO – ver tópico [03.12.03.02](#)).²⁷

03.00.02.02 Consórcios Públicos

Para fins de transparência na gestão fiscal, o consórcio público deverá dar ampla divulgação, inclusive em meio eletrônico de acesso público, ao Balanço Orçamentário (Anexo 1 do RREO – ver tópico [03.01.03.02](#)) e ao Demonstrativo da execução das despesas por Função/SubFunção (Anexo 2 do RREO – ver tópico [03.02.03.02](#)).²⁸

²⁷ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, art. 11, inciso II.

²⁸ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, art. 15, inciso IV, alínea “b”.

03.00.03 SANÇÕES PESSOAIS

O Prefeito Municipal que deixar de apresentar e publicar o RREO no prazo e com detalhamento previsto na lei, perderá o mandato.²⁹

Essa e outras penalidades aplicáveis ao titular do Poder ou órgão e ao agente público, estão detalhadas no Capítulo **PENALIDADES**, constante no final desta publicação (tópico [05.00.00](#)).

03.00.04 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

03.00.04.01 LIMITES

Os limites constantes do Relatório Resumido da Execução Orçamentária são os seguintes: Ações e Serviços Públicos de Saúde (Anexo 12 do RREO – ver tópico 03.12.05), Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE (Anexo 8 do RREO – ver tópico 03.08.05.01), Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital – Regra de Ouro (Anexo 9 do RREO – ver tópico 03.09.05.01), despesas decorrentes das parcerias público-privadas (Anexo 13 do RREO – ver tópico 03.13.05.01).

Cabe ressaltar que o resultado nominal (Anexo 5 do RREO – ver tópico [03.05.00](#)) e o resultado primário (Anexo 6 do RREO – ver tópico [03.06.00](#)) não representam limites propriamente ditos, mas sim metas fiscais a serem alcançadas pelo ente, conforme estabelecido na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

03.00.04.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

Tendo como princípio a gestão fiscal responsável, 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.³⁰

Quando deixar de apresentar e publicar o RREO no prazo e com o detalhamento previsto na lei, o ente da Federação ficará proibido de receber transferência voluntária, exceto relativa a ações de educação, saúde e assistência social. Além disso, o ente ficará proibido de contratar operação de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.³¹

03.00.05 PRAZOS PARA PUBLICAÇÕES

O RREO, conforme estabelece a Constituição,³² deverá ser publicado pelo Poder Executivo até 30 dias após o encerramento de cada bimestre, consolidando as informações da execução orçamentário-financeira dos demais poderes e órgãos de cada ente da federação, de acordo com as demonstrações dos quadros a seguir.

²⁹ Decreto Lei 201, de 1967, art. 4º inciso VII.

³⁰ LRF, art. 53, § 2º.

³¹ LRF, art. 52 § 2º.

³² CF, art. 165, § 3º.

Em caso de necessidade de republicação do referido relatório, deverão ser observados os procedimentos vigentes na época da publicação original.

Cabe ressaltar que o demonstrativo simplificado do RREO complementa a transparência provida pelo próprio RREO, mas não o substitui. Sendo assim, é necessária a publicação do RREO completo para fins de comprovação do disposto na LRF.³³

03.00.05.01 União

Quadro 1

PERIODICIDADE DE PUBLICAÇÃO	BIMESTRAL
ANEXOS	DEMONSTRATIVOS
1	Balanço Orçamentário
2	Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção
3	Demonstrativo da Receita Corrente Líquida
4	Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Geral de Previdência Social
4	Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio de Previdência dos Servidores
5	Demonstrativo do Resultado Nominal
6	Demonstrativo do Resultado Primário
7	Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão
8	Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
12	Demonstrativo das Despesas Próprias com Ações e Serviços Públicos de Saúde
13	Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas
14	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
9	Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital
10	Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Geral de Previdência Social
10	Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Próprio de Previdência dos Servidores
11	Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos
PERÍODO	PRAZO PARA PUBLICAÇÃO
Jan/Dez	Até 30 de janeiro

³³ LRF, art. 52, § 2º e art. 51, § 2º.

03.00.05.02 Estados**Quadro 2**

PERIODICIDADE DE PUBLICAÇÃO	BIMESTRAL
ANEXOS	DEMONSTRATIVOS
1	Balanço Orçamentário
2	Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção
3	Demonstrativo da Receita Corrente Líquida
4	Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio de Previdência dos Servidores
5	Demonstrativo do Resultado Nominal
6	Demonstrativo do Resultado Primário
7	Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão
8	Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
13	Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas
12	Demonstrativo das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde
14	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
9	Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital
10	Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Próprio de Previdência dos Servidores
11	Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos
PERÍODO	PRAZO PARA PUBLICAÇÃO
Jan/Dez	Até 30 de janeiro

03.00.05.03 Municípios**Quadro 3**

PERIODICIDADE DE PUBLICAÇÃO	BIMESTRAL
ANEXOS	DEMONSTRATIVOS
1	Balanço Orçamentário
2	Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção
3	Demonstrativo da Receita Corrente Líquida
4	Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio de Previdência dos Servidores
5	Demonstrativo do Resultado Nominal
6	Demonstrativo do Resultado Primário
7	Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão
8	Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
12	Demonstrativo das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde
13	Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas
14	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
9	Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital
10	Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Próprio de Previdência dos Servidores
11	Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos
PERÍODO	PRAZO PARA PUBLICAÇÃO
Jan/Dez	Até 30 de janeiro

03.00.05.04 Municípios com população inferior a 50.000 habitantes**Quadro 4**

PERIODICIDADE DE PUBLICAÇÃO	BIMESTRAL
ANEXOS	DEMONSTRATIVOS
1	Balanco Orçamentário
2	Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção
8	Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
12	Demonstrativo das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde
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
3	Demonstrativo da Receita Corrente Líquida
4	Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio de Previdência dos Servidores
5	Demonstrativo do Resultado Nominal
6	Demonstrativo do Resultado Primário
7	Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão
13	Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas
14	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
9	Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital
10	Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Próprio de Previdência dos Servidores
11	Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos
PERÍODO	PRAZO PARA PUBLICAÇÃO
Jan/Dez	Até 30 de janeiro

03.01.00 ANEXO 1 – BALANÇO ORÇAMENTÁRIO

03.01.01 INTRODUÇÃO

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.³⁴ Esse balanço também está previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal – [LRF](#), porém de forma mais detalhada e com periodicidade de publicação bimestral. Integra o RREO³⁵, e deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre.³⁶

03.01.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

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.

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.

As receitas e despesas intra-orçamentárias, quando existentes, poderão ser apresentadas em uma tabela no final do demonstrativo, conforme descrito no item [03.01.06.03](#). 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.

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

No nível de detalhamento em que são apresentadas no modelo (3º nível – Espécie), **as receitas deverão ser informadas pelos valores líquidos das respectivas**

³⁴ Lei nº 4.320/64, art. 102.

³⁵ LRF, art. 52, incisos I e II, alíneas “a” e “b”, e §1º.

³⁶ LRF, art. 52.

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 (MCASP) –5ª edição.

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.

03.01.01.02 Objetivo do Demonstrativo

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.

03.01.02 CONCEITO

03.01.02.01 Receita Orçamentária

Disponibilidades de recursos financeiros que ingressam durante o exercício orçamentário e constituem elemento novo para o patrimônio público. Instrumento por meio do qual se viabiliza a execução das políticas públicas, as receitas orçamentárias são fontes de recursos utilizadas pelo Estado em programas e ações cuja finalidade precípua é atender às necessidades públicas e demandas da sociedade. Essas receitas pertencem ao Estado, transitam pelo patrimônio do Poder Público, aumentam-lhe o saldo financeiro, e, via de regra, por força do Princípio Orçamentário da Universalidade, estão previstas na Lei Orçamentária Anual – LOA.³⁷

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), em sua 5ª 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 – Subalínea

³⁷ MCASP, Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários, item 01.03.01.

03.01.02.02 Despesa Orçamentária

Fluxo que deriva da **utilização de crédito** consignado no orçamento da entidade, podendo ou não diminuir a situação líquida patrimonial.³⁸

03.01.02.03 Reserva de Contingência

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 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.

03.01.02.04 Reserva do RPPS

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.

03.01.03 PARTICULARIDADES

03.01.03.01 Entes da Federação

Na **União**, o Balanço Orçamentário deverá também trazer informações sobre receitas relativas às atividades do Banco Central do Brasil. As instruções de preenchimento dessas linhas adicionais no Balanço Orçamentário da União encontram-se no tópico [03.01.06.02](#).

Nos **Estados**, o Balanço Orçamentário deverá também destacar as despesas relativas às transferências a municípios, conforme instruções de preenchimento constantes no tópico [03.01.06.03](#).

No caso de existir **receitas e despesas intra-orçamentárias**, elas poderão ser informadas em tabela no final do demonstrativo, conforme orientação contida no tópico [03.01.06.04](#).

03.01.03.02 Consórcios Públicos

A Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, estabelece que, para fins de transparência na gestão fiscal, o consórcio público deverá dar ampla divulgação, inclusive em meio eletrônico de acesso público, ao Balanço Orçamentário.

³⁸ MCASP, Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários, item 01.04.01.

O demonstrativo deverá ser disponibilizado na Internet, publicando-se na imprensa oficial de cada ente da Federação consorciado a indicação do local em que poderão ser obtidos os textos integrais a qualquer tempo.³⁹ Essa publicação deverá ocorrer nos mesmos prazos estabelecidos para a publicação do demonstrativo dos entes federados consorciados e deverá ser utilizado o mesmo modelo disponibilizado neste anexo para os entes da Federação.

03.01.04 SANÇÕES PESSOAIS

Não se aplica.

03.01.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

Não se aplica.

³⁹ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 15, parágrafo único.

03.01.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**03.01.06.01 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 1 (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-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							
Receita Decorrente do Direito de Exploração de Bens Públicos em Áreas de Domínio Público							
Receita da Cessão de Direitos							
Outras Receitas Patrimoniais							
RECEITA AGROPECUÁRIA							
Receita da Produção Vegetal							
Receita da Produção Animal e Derivados							
Outras Receitas Agropecuárias							
RECEITA INDUSTRIAL							
Receita da Indústria Extrativa Mineral							
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 Decorrentes de Aportes Periódicos para Amortização de Déficit Atuarial do RPPS							
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							
Div. 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)	-	-	-	-	-	-	-

(Continua)

(Continuação)

TOTAL (VII) = (V + VI)									
SALDOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES (UTILIZADOS PARA CRÉDITOS ADICIONAIS)	-		-	-		-	-	-	-
Superávit Financeiro	-		-	-		-	-	-	-
Reabertura de Créditos Adicionais	-		-	-		-	-	-	-

DESPEAS	DOTAÇÃO INICIAL (d)	CRÉDITOS ADICIONAIS (e)	DOTAÇÃO ATUALIZADA (f) = (d+e)	DESPEAS EMPENHADAS		DESPEAS LIQUIDADAS			SALDO (f-g)
				No Bimestre	Até o Bimestre	No Bimestre	Até o Bimestre (g)	% (g/f)	
DESPEAS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (VIII)									
DESPEAS CORRENTES									
PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS									
JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA									
OUTRAS DESPEAS CORRENTES									
DESPEAS DE CAPITAL									
INVESTIMENTOS									
INVERSÕES FINANCEIRAS									
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA									
RESERVA DE CONTINGÊNCIA									
RESERVA DO RPPS				-	-	-	-	-	-
DESPEAS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (IX)									
SUBTOTAL DAS DESPEAS (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>

1. COLUNAS

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) subalínea.⁴⁰

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

⁴⁰ Codificação da Natureza da Receita, 5ª edição do MCASP – Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários.

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.

SALDO (a-c)

Essa coluna identifica as receitas a realizar, representadas pela diferença entre a previsão atualizada (coluna “a”) e a realizada até o final do bimestre de referência (coluna “c”).

2. LINHAS

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 benefício 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.

Receita Decorrente do Direito de Exploração de Bens Públicos em Áreas de Domínio Público

Nessa linha, registrar o valor da arrecadação de receita decorrente do direito de exploração de bens públicos em áreas de domínio público.

Receita da Cessão de Direitos

Nessa linha, registrar o valor da arrecadação de receita decorrente da cessão de direitos. São receitas decorrentes da cessão, a título oneroso, de direitos que integram o patrimônio público, sendo a cessão formalizada mediante termo ou contrato, do qual constarão expressamente as condições estabelecidas, entre as quais a finalidade da sua realização e o prazo para seu cumprimento.

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, equinos 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 Extrativa Mineral

Nessa linha registrar o valor da arrecadação das receitas da indústria extrativa mineral. Esses valores representam os totais da receitas arrecadadas decorrentes das atividades de extração mineral, provenientes das atividades industriais assim 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 Decorrentes de Aportes Periódicos para Amortização de Déficit Atuarial do RPPS

Nessa linha, registrar o valor da arrecadação da receita decorrente dos aportes periódicos para amortização de déficit atuarial do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS).

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. Os valores registrados nesta linha deverão corresponder aos contabilizados sob o código de receita 2590.00.00 (Outras Receitas).

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, deverão 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 item 3 do tópico [03.01.06.04](#) –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 refinarciar 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 refinarciar 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 refinarciar 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 refinar 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: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

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.**⁴¹ 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.⁴²

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.

⁴¹ Lei nº 4.320/64, art. 43.

⁴² Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso I.

3. COLUNAS

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.

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 empenho⁴³, 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.

⁴³ LRF, art. 9º.

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.⁴⁴ 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 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 (f-(g+h))
				No Bimestre	Até o Bimestre	LIQUIDADAS		INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (h)	%	
						No Bimestre	Até o Bimestre (g)			
...										
...										
...										
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>
 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 (f-g)

Essa coluna identifica o valor referente à diferença entre a dotação atualizada (coluna “f”) e as despesas liquidadas (coluna “g”).

4. LINHAS

DESPESAS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (VIII)

⁴⁴ Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso II.

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 LRF⁴⁵;
- e
- i) Benefícios classificáveis neste grupo de despesa que não foram descritos nos itens anteriores.

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.⁴⁶

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.

⁴⁵ LRF, art. 18, § 1º.

⁴⁶ 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.

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 DÍVIDA/REFINANCIAMENTO (XI).

RESERVA DE CONTINGÊNCIA

Nessa linha, registrar o total da [Reserva de Contingência](#) para as colunas da dotação inicial e da dotação atualizada.

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.

DESPESAS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (IX)

Nessa linha, registrar o total das [despesas intra-orçamentárias](#) correntes e de capital. As despesas intra-orçamentárias, quando existentes, deverão 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 item 3 do tópico [03.01.06.04](#)–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 DÍVIDA/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 DÍVIDA/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-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 (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

03.01.06.02 Particularidades para a União

Na subcategoria OUTRAS RECEITAS DE CAPITAL, deve ser acrescentado os itens Resultado do Banco Central do Brasil, Remuneração das Disponibilidades do Tesouro Nacional e Receita da Dívida Ativa da Alienação de Estoques de Café - FUNCAFÉ.

Tabela 1.1

RECEITAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS				SALDO (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.							
Receita da Dívida Ativa da Alienação de Estoques de Café - FUNCAFÉ							
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.

Receita da Dívida Ativa da Alienação de Estoques de Café – FUNCAFÉ

Nessa linha, registrar o valor da receita resultante da dívida ativa inscrita decorrente da alienação de estoques de café - FUNCAFÉ.

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.

03.01.06.04 Tabela das Receitas e Despesas Intra-orçamentárias

As [receitas e despesas intra-orçamentárias](#), quando existentes, deverão 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-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 (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

03.02.00 ANEXO 2 – DEMONSTRATIVO DA EXECUÇÃO DAS DESPESAS POR FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO

03.02.01 INTRODUÇÃO

O Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção integra o RREO⁴⁷, e deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre.⁴⁸

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.

A estrutura em nível de funções e subfunções constante do Anexo da Portaria MOG nº 42/1999 encontra-se reproduzida na tabela abaixo:

Tabela 2 – Estrutura de Funções e Subfunções

01 - Legislativa	031 - Ação Legislativa 032 - Controle Externo
02 - Judiciária	061 - Ação Judiciária 062 - Defesa do Interesse Público no Processo Judiciário
03 - Essencial à Justiça	091 - Defesa da Ordem Jurídica 092 - Representação Judicial e Extrajudicial
04 - Administração	121 - Planejamento e Orçamento 122 - Administração Geral 123 - Administração Financeira 124 - Controle Interno 125 - Normatização e Fiscalização 126 - Tecnologia da Informação 127 - Ordenamento Territorial 128 - Formação de Recursos Humanos 129 - Administração de Receitas 130 - Administração de Concessões 131 - Comunicação Social
05 - Defesa Nacional	151 - Defesa Aérea 152 - Defesa Naval 153 - Defesa Terrestre
06 - Segurança Pública	181 - Policiamento 182 - Defesa Civil

⁴⁷ LRF, art. 52, inciso II, alínea “c”.

⁴⁸ LRF, art. 52.

	183 - Informação e Inteligência
07 - Relações Exteriores	211 - Relações Diplomáticas 212 - Cooperação Internacional
08 - Assistência Social	241 - Assistência ao Idoso 242 - Assistência ao Portador de Deficiência 243 - Assistência à Criança e ao Adolescente 244 - Assistência Comunitária
09 - Previdência Social	271 - Previdência Básica 272 - Previdência do Regime Estatutário 273 - Previdência Complementar 274 - Previdência Especial
10 - Saúde	301 - Atenção Básica 302 - Assistência Hospitalar e Ambulatorial 303 - Suporte Profilático e Terapêutico 304 - Vigilância Sanitária 305 - Vigilância Epidemiológica 306 - Alimentação e Nutrição
11 - Trabalho	331 - Proteção e Benefícios ao Trabalhador 332 - Relações de Trabalho 333 - Empregabilidade 334 - Fomento ao Trabalho
12 - Educação	361 - Ensino Fundamental 362 - Ensino Médio 363 - Ensino Profissional 364 - Ensino Superior 365 - Educação Infantil 366 - Educação de Jovens e Adultos 367 - Educação Especial 368 - Educação Básica
13 - Cultura	391 - Patrimônio Histórico, Artístico e Arqueológico 392 - Difusão Cultural
14 - Direitos da Cidadania	421 - Custódia e Reintegração Social 422 - Direitos Individuais, Coletivos e Difusos 423 - Assistência aos Povos Indígenas
15 - Urbanismo	451 - Infra-Estrutura Urbana 452 - Serviços Urbanos 453 - Transportes Coletivos Urbanos
16 - Habitação	481 - Habitação Rural 482 - Habitação Urbana
17 - Saneamento	511 - Saneamento Básico Rural 512 - Saneamento Básico Urbano
18 - Gestão Ambiental	541 - Preservação e Conservação Ambiental 542 - Controle Ambiental 543 - Recuperação de Áreas Degradadas 544 - Recursos Hídricos 545 - Meteorologia
19 - Ciência e Tecnologia	571 - Desenvolvimento Científico 572 - Desenvolvimento Tecnológico e Engenharia 573 - Difusão do Conhecimento Científico e Tecnológico
20 - Agricultura	601 - Promoção da Produção Vegetal 602 - Promoção da Produção Animal 603 - Defesa Sanitária Vegetal

	604 - Defesa Sanitária Animal 605 - Abastecimento 606 - Extensão Rural 607 - Irrigação
21 - Organização Agrária	631 - Reforma Agrária 632 - Colonização
22 - Indústria	661 - Promoção Industrial 662 - Produção Industrial 663 - Mineração 664 - Propriedade Industrial 665 - Normalização e Qualidade
23 - Comércio e Serviços	691 - Promoção Comercial 692 - Comercialização 693 - Comércio Exterior 694 - Serviços Financeiros 695 - Turismo
24 - Comunicações	721 - Comunicações Postais 722 - Telecomunicações
25 - Energia	751 - Conservação de Energia 752 - Energia Elétrica 753 - Combustíveis Minerais 754 - Biocombustíveis
26 - Transporte	781 - Transporte Aéreo 782 - Transporte Rodoviário 783 - Transporte Ferroviário 784 - Transporte Hidroviário 785 - Transportes Especiais
27 - Desporto e Lazer	811 - Desporto de Rendimento 812 - Desporto Comunitário 813 - Lazer
28 - Encargos Especiais	841 - Refinanciamento da Dívida Interna 842 - Refinanciamento da Dívida Externa 843 - Serviço da Dívida Interna 844 - Serviço da Dívida Externa 845 - Outras Transferências 846 - Outros Encargos Especiais 847 - Transferências para a Educação Básica

03.02.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

O Demonstrativo informa os valores das despesas públicas (dotação inicial, dotação atualizada, despesas empenhadas, despesas liquidadas e saldo a liquidar), discriminadas por função/subfunção. 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.

03.02.01.02 Objetivo do Demonstrativo

O Demonstrativo tem por objetivo informar as **despesas realizadas** pelo ente no período, apresentando-as **em termos de classificação funcional**, que são

agregadas em diversas áreas de atuação do setor público, nas esferas legislativa, executiva e judiciária.

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.

03.02.02 CONCEITO

03.02.02.01 Função

A função expressa o **maior nível de agregação das ações da administração pública**, nas diversas áreas de despesa que competem ao setor público.

03.02.02.02 Subfunção

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.

03.02.03 PARTICULARIDADES

03.02.03.01 Ente da Federação

No caso da existência de **despesas intra-orçamentárias**, estas poderão ser informadas em tabela no final do demonstrativo, conforme instruções de preenchimento constantes do tópico [03.02.06.02](#).

03.02.03.02 Consórcios Públicos

A Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, estabelece que, para fins de transparência na gestão fiscal, o consórcio público deverá dar ampla divulgação, inclusive em meio eletrônico de acesso público, ao Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção.

O demonstrativo deverá ser disponibilizado na Internet, publicando-se na imprensa oficial de cada ente da Federação consorciado a indicação do local em que poderão ser obtidos os textos integrais a qualquer tempo.⁴⁹ Essa publicação

⁴⁹ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 15, parágrafo único.

deverá ocorrer nos mesmos prazos estabelecidos para a publicação do demonstrativo dos entes federados consorciados e deverá ser utilizado o mesmo modelo disponibilizado neste anexo para os entes da Federação.

03.02.04 SANÇÕES PESSOAIS

Não se aplica.

03.02.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

Não se aplica.

03.02.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**03.02.06.01 Tabela 2.1 – 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 2 (LRF, Art. 52, inciso II, alínea "c")

R\$ 1,00

FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (a)	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS LIQUIDADAS				SALDO (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>

1. COLUNAS

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 empenho⁵⁰, 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.⁵¹ Portanto, durante o exercício, são consideradas despesas executadas apenas as despesas liquidadas e, no encerramento do

⁵⁰ LRF, art. 9º.

⁵¹ Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso II.

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.

FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (a)	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS EXECUTADAS				SALDO (a-(b+c))	
			No Bimestre	Até o Bimestre	LIQUIDADAS		INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (c)	% ((b+c) / total (b+c))		% ((b+c)/a)
					No Bimestre	Até o Bimestre (b)				
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 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-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 2.2, 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 2.3 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 2.2 e 2.3 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 às suas peculiaridades.

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)	
			DESPESAS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (I)						
LEGISLATIVA									
JUDICIÁRIA									
ESSENCIAL A JUSTIÇA									
.....									

2. LINHAS**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 2.3

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 2.3.

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 não se caracteriza como uma função. No entanto, é apresentada nesse demonstrativo por constar no orçamento.

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.

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 não se caracteriza como uma função. No entanto, é apresentada nesse demonstrativo por constar no orçamento.

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.

DESPESAS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (II)

Nessa linha, registrar o total das despesas Intra-Orçamentárias correntes e de capital. As despesas Intra-Orçamentárias, quando existentes, deverão 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 [03.02.06.02](#) Tabela das Despesas Intra-Orçamentárias.

TOTAL

Nessa linha, registrar a soma de cada coluna do demonstrativo.

03.02.06.02 Tabela das Despesas Intra-orçamentárias

As [despesas intra-orçamentárias](#), quando existentes, deverão 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-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 3 – DEMONSTRATIVO DA RECEITA CORRENTE LÍQUIDA

03.03.01 INTRODUÇÃO

Esse demonstrativo integra o RREO⁵² e deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre.⁵³ A RCL deverá ser apurada somando-se as receitas arrecadadas no mês de referência e nos onze anteriores.

03.03.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

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.

03.03.01.02 Objetivo do Demonstrativo

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.⁵⁴ As instruções para a elaboração dos respectivos demonstrativos dos limites estão na [Parte IV](#) deste manual.

03.03.02 CONCEITO

03.03.02.01 Receita Corrente Líquida

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.⁵⁵

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.

⁵² LRF, art. 53, inciso I.

⁵³ LRF, art. 52.

⁵⁴ Resoluções do Senado Federal nº 40, de 2001, nº 43, de 2001, e Resolução nº 48, de 2007, com as alterações posteriores.

⁵⁵ LRF, art. 2º, IV e §§1º, 2º e 3º.

Portanto, as **receitas intra-orçamentárias**⁵⁶ (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,⁵⁷ pois o ente precisa observar todas as regras do RPPS,⁵⁸ adotando plano de contas único⁵⁹ 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.

03.03.03 PARTICULARIDADES

03.03.03.01 Ente da Federação

A LRF estabeleceu as particularidades para o cômputo das deduções da RCL da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. As informações detalhadas bem como as instruções de preenchimento das tabelas próprias de cada **ente** estão apresentadas no tópico [03.03.06](#).

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 previdência⁶⁰; e

⁵⁶ Portaria SOF/STN nº 338/2006.

⁵⁷ LRF, art. 43 e Lei nº 9.717/1998.

⁵⁸ Lei nº 9.717/1998, art. 1º, parágrafo único.

⁵⁹ Portaria MPS nº 916/2003.

⁶⁰ 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

- 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
- 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.

03.03.03.02 Consórcios Públicos

Não se aplica.

03.03.04 SANÇÕES PESSOAIS

O Prefeito Municipal que não colocar à disposição no prazo os estudos e estimativas das receitas para o exercício subsequente, inclusive da corrente líquida, e as respectivas memórias de cálculo, perderá o mandato.⁶¹

Essa e outras penalidades aplicáveis ao titular do Poder ou órgão e ao agente público, estão detalhadas no Capítulo **PENALIDADES**, constante no final desta publicação (tópico [05.00.00](#)).

03.03.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

Não se aplica.

(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.

⁶¹ Dec. Lei 201, de 1967, art. 4º, inciso VII.

03.03.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**03.03.06.01 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 3 (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. do Servidor para o Plano de Previdência															
Contrib. dos Militares para o Custeio das Pensões															
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 <hhhh e mmm>

1. Cabeçalho**<PERÍODO DE REFERÊNCIA>**

Nessa linha, registrar o período considerado, do décimo primeiro mês anterior até o mês de referência. Ex.: MAIO/2012 A ABRIL/2013.

2. Colunas**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/13.

<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 2013, <MR-1> será Mar/13, <MR-2> será Fev/13, <MR-3> será Jan/13, <MR-4> será Dez/12, 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 1 – Balanço Orçamentário](#).

3. LINHAS**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).⁶²

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.⁶³

Receita Tributária

Nessa linha, registrar os ingressos provenientes da arrecadação das receitas de impostos, taxas e contribuições de melhoria.⁶⁴

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.

⁶² MCASP, 5ª edição, Parte I - Procedimentos Contábeis Orçamentários.

⁶³ Segundo jurisprudência firmada pelo Supremo Tribunal Federal.

⁶⁴ Constituição, art. 145, inciso III.

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 previdência⁶⁵ – regime próprio de previdência dos servidores ocupantes de cargo efetivo -, e contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública.⁶⁶

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 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.

⁶⁵ Constituição, art. 40 e art. 149, § 1º.

⁶⁶ Constituição, art. 149-A.

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 principal⁶⁷.

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.

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, deem 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

⁶⁷ Segundo jurisprudência firmada pelo Supremo Tribunal Federal.

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 – IRRF⁶⁸ 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.⁶⁹

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 [03.03.06](#).

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.

Contrib. do Servidor para o Plano de Previdência

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. dos Militares 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.

⁶⁸ Constituição, art. 157, I.

⁶⁹ Lei nº 4.320/64, art. 38.

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.⁷⁰

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.⁷¹

⁷⁰ MCASP, 5ª edição, Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários.

⁷¹ LRF, art. 2º, §§ 1º e 3º.

Exemplo:

Receitas vinculadas =	1000
Recebido do FUNDEB =	<u>100</u>
Receita Bruta =	1100
(-) Pago ao FUNDEB =	<u>(150)</u>
Total RCL =	950

As Deduções para o FUNDEB não se aplicam à União, pois já constam do item Transferências Constitucionais e Legais.

Contribuições para 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 (linha I) menos as deduções correspondentes (linha II).

03.03.06.02 Particularidades para a 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.

03.03.06.03 Particularidades para os 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. do Servidor para o Plano de Previdência															
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 <hh e mmm>

03.03.06.04 Particularidades para os 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. do Servidor para o Plano de Previdência														
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>

03.03.06.05 Particularidades para o 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. do Servidor para o Plano de Previdência														
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 <hh e mmm>

03.04.00 ANEXO 4 – DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS

03.04.01 INTRODUÇÃO

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.⁷² 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.⁷³

A **previdência social** terá caráter contributivo, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial.⁷⁴ 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.

O Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias integra o RREO⁷⁵, o qual deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre.⁷⁶

03.04.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

O Demonstrativo deverá conter informações sobre as receitas e despesas previdenciárias. Para as receitas previdenciárias, deverão ser informadas a previsão inicial e atualizada, bem como as receitas realizadas no bimestre, e até o bimestre (do exercício e do exercício anterior). Para as despesas previdenciárias, deverão ser informadas a dotação inicial e atualizada, bem como as despesas liquidadas no bimestre, e até o bimestre (do exercício e do exercício anterior).

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

⁷² CF, art. 194.

⁷³ CF, art. 195.

⁷⁴ CF, art. 201.

⁷⁵ LRF, art. 53, inciso II.

⁷⁶ LRF, art. 52.

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 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 financeiro e atuarial, quando houver.

03.04.01.02 Objetivo do Demonstrativo

Esse demonstrativo tem a finalidade de assegurar a transparência das receitas e despesas previdenciárias do Regime de Previdência.

03.04.02 CONCEITO

03.04.02.01 Regime Geral de Previdência Social (RGPS)

Regime de previdência que rege os **trabalhadores do setor privado**, 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.

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.⁷⁷ A LRF⁷⁸ 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

⁷⁷ CF, art. 250.

⁷⁸ LRF, art. 68.

- rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;⁷⁹
- d) receita das contribuições sociais do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo RGPS;⁸⁰
 - 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.

03.04.02.02 Regime Próprio de Previdência Social (RPPS)

Regime de previdência, estabelecido, por lei, no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para assegurar aos **servidores** titulares de cargos efetivos os benefícios de aposentadoria e pensão por morte previstos no art. 40 da Constituição Federal.⁸¹

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 previdenciário⁸², 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 atuarial⁸³, em conformidade com o Plano de Contas Aplicado aos RPPS, publicado pelo Ministério da Previdência Social⁸⁴ 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.

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.⁸⁵ 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;

⁷⁹ CF, art. 195, inciso I, alínea “a”.

⁸⁰ CF, art. 195, inciso II.

⁸¹ Portaria MPS nº 402, de 2008, art. 2º.

⁸² Lei n.º 9.717/1998, art. 1º, parágrafo único.

⁸³ LRF, art. 69.

⁸⁴ Portaria nº 916/2003, do MPS e alterações.

⁸⁵ Constituição, art. 40, Lei nº 9.717, de 1998 e Lei nº 10.887, de 2004.

- 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.

03.04.03 PARTICULARIDADES

03.04.03.01 Ente da Federação

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 elaborar e publicar o Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do **RPPS**, cuja instrução de preenchimento desse demonstrativo encontra-se detalhada no tópico [03.04.06.02](#).

No caso da **União**, além do demonstrativo citado anteriormente, também deverá ser elaborado e publicado o Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Geral de Previdência Social – **RGPS**. A instrução de preenchimento desse demonstrativo encontra-se detalhada no tópico [03.04.06.01](#).

03.04.03.02 Consórcios Públicos

Não se aplica.

03.04.04 SANÇÕES PESSOAIS

Não se aplica.

03.04.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

Não se aplica.

03.04.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**03.04.06.01 União – (Tabela 4 - Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do RGPS)**

<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 4 (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)					
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>

1. Colunas

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.

3. Linhas

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.

4. COLUNAS

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 empenho⁸⁶, se ocorrer, não afetará a dotação autorizada, mas apenas restringirá a emissão de empenho.

DESPESAS LIQUIDADAS

⁸⁶ LRF, art. 9º.

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, decorrentes de contratos, convênios e outros instrumentos, deverão compor, em função do empenho legal, o total das despesas executadas.⁸⁷ 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)							
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

⁸⁷ 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.

5. LINHAS

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.

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.⁸⁸

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) 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

⁸⁸ CF, art. 201, § 9º.

exercício de referência e até o bimestre correspondente no exercício anterior ao de referência. O resultado negativo deverá ser colocado entre parênteses.

6. QUADRO

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.

7. LINHAS

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 RPPS, referentes ao Plano Financeiro.

O RGPS possui caráter contributivo e deverá ser equilibrado financeira e atuarialmente.⁸⁹ 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.⁹⁰

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

⁸⁹ Constituição, art.40. art. 201

⁹⁰ 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.

Nesta linha, registrar o somatório do recebimento de eventuais aportes de recursos para o RGPS para outras necessidades financeiras.

8. QUADRO

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.

9. LINHA

VALOR

Nesta linha, registrar o valor da reserva efetivamente prevista pelo orçamento da União para o exercício.

10. QUADRO

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.

11. LINHAS

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.

03.04.06.02 Entes que possuem RPPS – (Tabela 4.1 – 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
PLANO <NOME>
ORÇAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RREO – Anexo 4 (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 RGPS 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)					
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					

(Continua)

(Continuação)

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>:

PLANO <NOME>

Os entes federados que tiverem feito a opção pela segregação da massa de segurados, elaborarão e publicarão um demonstrativo para o Plano Previdenciário e outro para o Plano Financeiro, acrescentando o nome do plano ao título do demonstrativo. Caso o ente não tenha optado pela segregação das massas, deverá ser utilizado apenas o demonstrativo com o nome plano previdenciário.

1. COLUNAS

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.

2. LINHAS

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.⁹¹

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.

3. COLUNAS**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**⁹², 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 de

⁹¹ 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 – 5ª edição.

⁹² LRF, art. 9º.

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.⁹³ 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 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 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

⁹³ Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso II.

contraprestação efetivada, mas que, por força legal, foram considerados como despesa liquidada.

4. LINHAS

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.⁹⁴ Inclui despesas com a manutenção da entidade e investimentos para melhoria de sua infraestrutura. 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.

⁹⁴ Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001

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.

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 [Figura 2](#)).

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.

5. QUADRO

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.

6. LINHAS

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.⁹⁵ 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.

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.

⁹⁵ Constituição, art.40.

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.⁹⁶ 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.

7. QUADRO

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.

⁹⁶ Constituição, art.40.

8. LINHA**VALOR**

Nesta linha, registrar o valor da reserva efetivamente prevista pelo orçamento do ente para o exercício.

9. COLUNA**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.

10. LINHAS**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.

11. COLUNA**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.⁹⁷

⁹⁷ 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 – 5ª edição.

As colunas dessa tabela seguem as mesmas instruções descritas anteriormente para a tabela que demonstra as receitas previdenciárias exceto intra-orçamentárias.

12. LINHAS

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.

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.

13. COLUNA**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.

14. LINHAS**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.⁹⁸ Incluem-se aqui despesas com a manutenção da entidade e investimentos para melhoria de

⁹⁸ Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001

sua infraestrutura. 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.

03.05.00 ANEXO 5 – DEMONSTRATIVO DO RESULTADO NOMINAL

03.05.01 INTRODUÇÃO

O Demonstrativo do Resultado Nominal integra o RREO⁹⁹ e deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre.¹⁰⁰

03.05.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

O Demonstrativo contém valores sobre o cálculo da Dívida Fiscal Líquida (Dívida Consolidada, Deduções, Dívida Consolidada Líquida, Receita de Privatizações e Passivos Reconhecidos), o Resultado Nominal, o valor relativo à meta do Resultado Nominal fixada no [Anexo de Metas Fiscais](#) da LDO, e o cálculo da Dívida Fiscal Líquida Previdenciária do Regime Previdenciário.

As informações deste demonstrativo devem guardar conformidade com o [Anexo 2 – Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida](#), do Relatório de Gestão Fiscal, no que for pertinente.

1. Regime Previdenciário

Os valores do Regime Previdenciário deverão ser evidenciados destacada e separadamente no Anexo 5, 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 5.

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 no tópico [03.05.06.01](#).

03.05.01.02 Objetivo do Demonstrativo

O objetivo da apuração do Resultado Nominal é medir a evolução da Dívida Fiscal Líquida no período. 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.

As metas fiscais são o elo entre o planejamento e a elaboração do orçamento e sua execução. Dessa forma, se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou

⁹⁹ LRF, art. 53, inciso III.

¹⁰⁰ LRF, art. 52.

nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela Lei de Diretrizes Orçamentárias.¹⁰¹

03.05.02 CONCEITO

03.05.02.01 Resultado Nominal

O Resultado Nominal representa a variação da dívida fiscal líquida num determinado período. Pelo critério conhecido como “abaixo da linha”, apura-se o resultado pela variação do endividamento líquido num determinado período (no caso do demonstrativo, há a apuração da variação da Dívida Fiscal Líquida no período).

03.05.02.02 Dívida Fiscal Líquida

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** (DCL) 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. Para mais informações sobre a DCL, consultar o [Anexo 2 do RGF](#).

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.

03.05.03 PARTICULARIDADES

03.05.03.01 Entes da Federação

Não se aplica.

¹⁰¹ LRF, art. 9º.

03.05.03.02 Consórcios Públicos

Não se aplica.

03.05.04 SANÇÕES PESSOAIS

Não se aplica.

03.05.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS**03.05.05.01 LIMITES**

Não há limite, mas há meta de resultado nominal a ser estabelecida por cada ente no Anexo de Metas Fiscais (AMF). Para mais informações sobre o AMF, consultar o tópico [02.00.00 Parte II ANEXO DE METAS FISCAIS](#).

03.05.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

Não se aplica.

03.05.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**03.05.06.01 Tabela 5 – 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 5 (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>

1. QUADRO

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.

2. COLUNA

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.

3. LINHAS

DÍVIDA CONSOLIDADA (I)

Nessa linha, registrar os saldos da Dívida Consolidada do exercício anterior e do exercício de referência, até o bimestre correspondente. O valor registrado nessa linha deverá ser igual ao valor divulgado no [Anexo 2 – Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida](#), do Relatório de Gestão Fiscal.

Considera-se Dívida Consolidada, para efeito deste Manual, 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.

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 2 – 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:

- a) os créditos tributários reconhecidos segundo o princípio da competência, por meio de variações ativas;¹⁰²
- b) os valores inscritos em Dívida Ativa;
- c) outros valores que não representem créditos a receber, tais como Estoques e contas do Ativo Permanente;
- d) 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 2 – 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.¹⁰³

Quanto aos restos a pagar processados, é importante ressaltar que são aqueles resultantes de despesas orçamentárias liquidadas e não pagas. A liquidação

¹⁰² Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 5ª edição, Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários.

¹⁰³ Lei nº 4.320/64, art. 36.

consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.¹⁰⁴

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 2 – 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 (valor da linha I) e as Deduções (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 2 – 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 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.

¹⁰⁴ Lei nº 4.320/64, art. 63.

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.

4. QUADRO

RESULTADO NOMINAL

Esse quadro identifica o valor do resultado nominal apurado.

5. COLUNA

PERÍODO DE REFERÊNCIA

Essa coluna identifica o resultado nominal no bimestre de referência e o resultado nominal até o bimestre de referência.

6. LINHA

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.

7. QUADRO

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.

8. LINHA

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.

9. QUADRO**DÍVIDA FISCAL LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA**

Esse quadro identifica os valores que irão compor o cálculo da Dívida Fiscal Líquida Previdenciária.

10. LINHAS**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.¹⁰⁵

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.¹⁰⁶

¹⁰⁵ Portaria MPS nº 95, de 2007.

¹⁰⁶ Lei nº 4.320/64, art. 36.

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.¹⁰⁷

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 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 2 – 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.

¹⁰⁷ Lei nº 4.320/64, art. 63.

03.06.00 ANEXO 6 – DEMONSTRATIVO DO RESULTADO PRIMÁRIO

03.06.01 INTRODUÇÃO

Esse demonstrativo acompanha o RREO¹⁰⁸ e deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre.¹⁰⁹

03.06.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

O Demonstrativo conterà os valores das receitas e despesas primárias, discriminadas em correntes e de capital, o resultado primário, os saldos de exercícios anteriores, e a discriminação da meta de resultado primário estabelecida no [Anexo de Metas Fiscais](#).

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.**

03.06.01.02 Objetivo do Demonstrativo

O objetivo do Demonstrativo é apurar o resultado primário realizado pelo ente no bimestre, com vistas a avaliar a necessidade de medidas adicionais para o cumprimento da meta estabelecida no [Anexo de Metas Fiscais](#).

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 subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela Lei de Diretrizes Orçamentárias.¹¹⁰

03.06.02 CONCEITO

03.06.02.01 Resultado Primário

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.

¹⁰⁸ LRF, art. 53, inciso III.

¹⁰⁹ LRF, art. 52.

¹¹⁰ LRF, art. 9º.

03.06.03 PARTICULARIDADES

03.06.03.01 Entes da Federação

1. Estados, DF e Municípios

Os Estados, DF e Municípios deverão elaborar o Demonstrativo do Resultado Primário seguindo as instruções de preenchimento constantes do tópico [03.06.06.01](#).

2. União

A União deverá elaborar o Demonstrativo do Resultado Primário seguindo as instruções de preenchimento constantes do tópico [03.06.06.02](#).

03.06.03.02 Consórcios Públicos

Não se aplica.

03.06.04 SANÇÕES PESSOAIS

O agente que não obtiver resultado primário necessário à recondução da dívida ao limite, com limitação de empenho, será penalizado com multa de 30% dos seus vencimentos anuais.¹¹¹

Essa e outras penalidades aplicáveis ao titular do Poder ou órgão e ao agente público, estão detalhadas no Capítulo **PENALIDADES**, constante no final desta publicação (tópico [05.00.00](#)).

03.06.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

03.06.05.01 LIMITES

Não há limite fixado na LRF ou legislação correlata. O ente fica encarregado de estabelecer a meta de resultado primário para o exercício seguinte, por meio do projeto de LDO (Anexo de Metas Fiscais – AMF) encaminhado ao Poder Legislativo. Para mais informações sobre o AMF, consultar o tópico [02.00.00 - PARTE II ANEXO DE METAS FISCAIS](#).

03.06.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

Não se aplica.

¹¹¹ Lei nº 10.028, de 2000, art. 5º, inciso VII.

03.06.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**03.06.06.01 Estados, DF e Municípios (Tabela 6 – 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 6 (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/mm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

1. COLUNAS

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 1 – 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.

2. LINHAS

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 benefício 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 Ativa¹¹², 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.

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

¹¹² Lei nº 4.320/64, art. 39.

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.

3. COLUNAS

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 empenho¹¹³, 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 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.

¹¹³ 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 executadas¹¹⁴. 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	
		No Bimestre	Até o Bimestre		Até o Bimestre	
					INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS	
...						
...						
...						
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

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.

4. LINHAS

¹¹⁴ Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso II.

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.¹¹⁵

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.¹¹⁶ 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.

¹¹⁵ LRF, art. 18, § 1º.

¹¹⁶ Lei nº 4.320/64, art. 38.

DESPESAS PRIMÁRIAS CORRENTES (X) = (VIII – IX)

Nessa linha, registrar o total das despesas correntes, deduzidos os juros e encargos da dívida.

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.¹¹⁷ 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

¹¹⁷ Lei nº 4.320/64, art 43.

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.¹¹⁸

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.

5. Tabela 6.1 Particularidades dos Demonstrativos elaborados pelos Estados

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>

¹¹⁸ Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso I.

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.

A subcategoria econômica Transferências Correntes deverá ser detalhada nas fontes FPE (Fundo de Participação dos Estados), 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.

6. Tabela 6.2 Particularidades do Demonstrativo elaborado pelos Municípios

RECEITAS PRIMÁRIAS	PREVISÃO ATUALIZADA	RECEITAS REALIZADAS		
		No Bimestre	Até o Bimestre/ <Exercício>	Até o Bimestre/ <Exercício Anterior>
RECEITAS PRIMÁRIAS CORRENTES (1)				
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.

7. Tabela 6.3 Particularidades do Demonstrativo elaborado pelo DF

RECEITAS PRIMÁRIAS	PREVISÃO ATUALIZADA	RECEITAS REALIZADAS		
		No Bimestre	Até o Bimestre/ <Exercício>	Até o Bimestre/ <Exercício Anterior>
RECEITAS PRIMÁRIAS CORRENTES (1)				
Receitas Tributárias				
ICMS				
IPVA				
ITCD				
IPTU				
ISS				
ITBI				
IRRF				
Outras Receitas Tributárias				
.....				
Transferências Correntes				
FPE				
FPM				
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 ICMS, IPVA, ITCD, IPTU, ISS, ITBI, IRRF e Outras Receitas Tributárias, tais como taxas e contribuição de melhoria.

A fonte IRRF corresponde à arrecadação do imposto descrito no inciso I do art. 158 da Constituição, contabilizada como receita tributária do Distrito Federal.

A subcategoria econômica Transferências Correntes deverá ser detalhada nas fontes FPE (Fundo de Participação dos Estados), FPM (Fundo de Participação dos Municípios), ICMS, Convênios e Outras Transferências Correntes.

03.06.06.02 União (Tabela 6.3 - Demonstrativo do Resultado Primário)

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 RREO¹¹⁹ e deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre.¹²⁰

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.

¹¹⁹ LRF, art. 53, inciso III.

¹²⁰ LRF, art. 52.

Tabela 6.3 – Demonstrativo do Resultado Primário da União

<ENTE DA FEDERAÇÃO> RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DEMONSTRATIVO DO RESULTADO PRIMÁRIO DA UNIÃO¹ ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL <PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>			
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 PRIMÁRIO³	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.

1. COLUNAS

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.

2. LINHAS

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.¹²¹ 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

¹²¹ Lei Complementar nº 87/1996.

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.

3. COLUNAS

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.

4. LINHAS

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.

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 – FSB² (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.

5. COLUNAS

RESULTADO PRIMÁRIO³

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.

6. LINHAS

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 – RGPS⁴ (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 Central⁵ (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.

03.07.00 ANEXO 7 – DEMONSTRATIVO DOS RESTOS A PAGAR POR PODER E ÓRGÃO

03.07.01 INTRODUÇÃO

O equilíbrio intertemporal (equilíbrio ao longo dos exercícios subsequentes) 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 privado¹²², 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 exercício¹²³. 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**.^{124,125}

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.)

¹²² CF, art. 174.

¹²³ LRF, art. 42, parágrafo único.

¹²⁴ Decreto-Lei nº 201, de 1967, Art. 1º, inciso XII.

¹²⁵ Lei nº 8.666, de 1993, art. 5º e 92.

- (-) 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”

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.¹²⁶ Portanto, os restos a pagar constituem instituto que somente existe em consequência 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.¹²⁷ 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.¹²⁸

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.¹²⁹ 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.¹³⁰ 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,

¹²⁶ Lei nº 8.666/93, art. 7.º, caput e § 2º, III.

¹²⁷ Lei nº 4320/64, art. 35.

¹²⁸ Lei nº 8.666/93, de 1993. Art. 7.º

¹²⁹ Lei nº 4.320/64, art. 58.

¹³⁰ Na União, Lei nº 12.309/2010, LDO para o exercício de 2011, art. 105.

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.¹³¹ 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 liquidação¹³², 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.¹³³ 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.¹³⁴

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.¹³⁵ 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.¹³⁶

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 lei¹³⁷, 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.¹³⁸

¹³¹ Lei nº 8666/93.

¹³² Lei nº 4320/64, art. 63.

¹³³ Lei nº 4320/64, art. 62.

¹³⁴ Moraes, Alexandre de. – Direito Constitucional – 20ª ed. – São Paulo: Atlas, 2006, pag.142.

¹³⁵ Lei nº 10.406 de 10/01/2002, art.422.

¹³⁶ CF, art. 37.

¹³⁷ Lei nº 10.028/2002, art. 2º.

¹³⁸ Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, art. 1º.

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.¹³⁹

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.

O Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão integra o RREO¹⁴⁰ 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.¹⁴¹

03.07.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

O Demonstrativo deverá conter informações sobre a execução dos restos a pagar (discriminados por Poder/Órgão), tanto os processados e não processados liquidados e não processados, destacando os intra-orçamentários. Deverão ser discriminados os restos a pagar inscritos em exercícios anteriores e em 31 de dezembro do exercício anterior ao período de referência, bem como os pagos, liquidados, cancelados e o saldo.

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.

1. Detalhamento por órgão

No **Poder Legislativo Federal**, o detalhamento por órgão agrega as respectivas Casas e o Tribunal de Contas da União; no Poder Legislativo Estadual, a Assembleia Legislativa 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, 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.

¹³⁹ LRF, art. 50, inciso V.

¹⁴⁰ LRF, art. 53, inciso V.

¹⁴¹ LRF, art. 52.

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.

No detalhamento do **Poder Executivo dos Estados, Distrito Federal e Municípios**, considerar as respectivas Secretarias e os órgãos subordinados.

03.07.01.02 Objetivo do Demonstrativo

O objetivo do Demonstrativo é dar **transparência** às informações sobre a execução dos restos a pagar inscritos por Poder/Órgão, e seu acompanhamento no exercício de referência.

03.07.02 CONCEITO

03.07.02.01 Restos a Pagar

Os Restos a Pagar constituem compromissos financeiros exigíveis que compõem a **dívida fluuante** 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. Podem-se distinguir dois tipos de Restos a Pagar: os Processados e os Não Processados.

1. Restos a Pagar processados

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. Os Restos a Pagar Processados não devem ser cancelados, tendo em vista que o fornecedor de bens/serviços cumpriu com a obrigação de fazer e a Administração não poderá deixar de cumprir com a obrigação de pagar.

2. Restos a Pagar não processados

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. Dessa forma, no encerramento do exercício a despesa orçamentária que se encontrar empenhada mas ainda não paga será inscrita em restos a pagar não processados desde que haja suficiente disponibilidade de caixa.

3. Restos a Pagar não processados liquidados

Representam as despesas orçamentárias, empenhadas mas não pagas, inscritas em restos a pagar não processados no final do exercício, que foram liquidadas no exercício seguinte. A natureza dos restos a pagar não processados não se modifica quando ocorre sua liquidação, considerando que ela é definida no momento da inscrição em 31 de dezembro.

03.07.03 PARTICULARIDADES

03.07.03.01 Entes da Federação

Não se aplica.

03.07.03.02 Consórcios Públicos

Não se aplica.

03.07.04 SANÇÕES PESSOAIS

O agente que ordenar ou autorizar a inscrição em restos a pagar, de despesa que não tenha sido previamente empenhada ou que exceda limite estabelecido em lei, bem como aquele que deixar de ordenar, de autorizar ou de promover o cancelamento do montante de restos a pagar inscrito em valor superior ao permitido em lei, ficará detido de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos.¹⁴²

Essa e outras penalidades aplicáveis ao titular do Poder ou órgão e ao agente público, estão detalhadas no Capítulo **PENALIDADES**, constante no final desta publicação (tópico [05.00.00](#)).

03.07.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

03.07.05.01 LIMITES

A verificação do cumprimento do limite para inscrição em restos a pagar está na Parte IV – Relatório de Gestão Fiscal, no [Anexo 6 – Demonstrativo dos Restos a Pagar](#). No Anexo 6 do RGF será feita a apuração do cumprimento do limite para o ente contrair despesa que possa ser paga no final de mandato do gestor, ou que tenha disponibilidade de caixa suficiente para seu pagamento no exercício seguinte.

03.07.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

O descumprimento dos **limites legais** relativos aos restos a pagar impedirá, até que a situação seja regularizada, que o ente da Federação receba **transferências voluntárias**.¹⁴³

A observância do cumprimento do limite de inscrição em restos a pagar é um dos requisitos para a concessão de garantia pela União das operações de crédito pleiteadas pelos estados, DF e municípios.¹⁴⁴

Para mais informações, consultar o Manual para Instrução de Pleitos (MIP) na página da Secretaria do Tesouro Nacional na Internet: <http://www.tesouro.gov.br/hp/downloads/MIP.pdf>

1. Final de mandato

¹⁴² Código Penal, artigos 359-B e 359-F, incluídos pela Lei n.º 10.028, de 2000.

¹⁴³ LRF, art. 25 § 1º inciso IV alínea c.

¹⁴⁴ LRF, art. 42. Resolução do Senado Federal n.º 48, de 2007, art. 10, inciso II, “c”.

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 públicas¹⁴⁵, 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 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.

¹⁴⁵ LRF, art. 1º, § 1º.

03.07.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**03.07.06.01 Tabela 7 – 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 7 (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>

1. COLUNAS**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.

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/2013, o título dessa coluna será “Em 31 de dezembro de 2012”.

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.

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/ 2013, serão demonstrados os Restos a Pagar Não Processados inscritos em 31 de dezembro de 2012.

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.

2. LINHAS

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 Assembleias 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 [03.07.06.02](#)– 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.

03.07.06.02 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

03.08.00 ANEXO 8 – DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO – MDE

03.08.01 INTRODUÇÃO

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 subsequente, deverão ser utilizados os formulários do SIOPE que poderão ser obtidos no site: www.fnde.gov.br.**

03.08.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

O Demonstrativo das Receitas e Despesas com MDE identifica:

- a) as **receitas resultantes dos impostos e transferências destinados à MDE**, constituídos por receita de impostos, compreendida a proveniente de transferências¹⁴⁶, e as **despesas com ações típicas de MDE**.¹⁴⁷
- b) as **fontes adicionais para o financiamento da educação**, como por exemplo a contribuição social do salário-educação¹⁴⁸, as transferências do

¹⁴⁶ CF, art. 212.

¹⁴⁷ Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996 – LDB, art. 70.

¹⁴⁸ CF, art. 212 § 5º.

Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE, as transferências de convênios, as operações de crédito e a aplicação financeira de outros recursos de impostos vinculados à educação, bem como as **despesas custeadas por estas fontes**;

- c) informações relativas ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – **FUNDEB**¹⁴⁹, tais como as receitas a ele destinadas e por ele recebidas, a complementação da União, as despesas com profissionais do magistério e o controle da utilização de recursos no exercício subsequente;
- d) outras informações para controle, tais como os **restos a pagar** inscritos com disponibilidade financeira de recursos de impostos vinculados à educação e o **fluxo financeiro** dos recursos destinados à educação;

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.

03.08.01.02 Objetivo do Demonstrativo

O Demonstrativo tem por objetivo demonstrar e avaliar o cumprimento dos limites mínimos de aplicação em MDE¹⁵⁰, do percentual da receita de impostos destinada ao FUNDEB, do limite mínimo de aplicação dos recursos do FUNDEB na remuneração do magistério da educação básica, bem como apresentar informações para fins de controle pelo governo e pela sociedade.

03.08.02 CONCEITO

03.08.02.01 Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE)

São consideradas como despesas com MDE, para fins de cálculo do limite constitucional com MDE, as despesas voltadas à consecução dos objetivos básicos das instituições educacionais em todos os níveis, compreendendo as que se destinam.¹⁵¹

- a) à remuneração e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação;
- b) à aquisição, manutenção, construção e conservação de instalações e equipamentos necessários ao ensino;
- c) ao uso e manutenção de bens e serviços vinculados ao ensino;
- d) aos levantamentos estatísticos, estudos e pesquisas visando precipuamente ao aprimoramento da qualidade e à expansão do ensino;
- e) à realização de atividades-meio necessárias ao funcionamento dos sistemas de ensino;
- f) à concessão de bolsas de estudo a alunos de escolas públicas e privadas;
- g) à amortização e custeio de operações de crédito destinadas à MDE;

¹⁴⁹ ADCT art. 60. Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007.

¹⁵⁰ CF, art. 212 e 213. ADCT, art. 60. Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007.

¹⁵¹ Lei nº 9.394 de 1996, art. 70.

- h) à aquisição de material didático-escolar e manutenção de programas de transporte escolar.

03.08.02.02 Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB)

Atendendo ao art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT, o FUNDEB foi instituído no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal pela [Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007](#).¹⁵²

A instituição desses fundos e a aplicação de seus recursos não isentam os Estados, o Distrito Federal e os Municípios da obrigatoriedade de cumprir os limites mínimos de aplicação em MDE.¹⁵³

Recomenda-se também o estudo pormenorizado do item 03.01.00 da Parte III – PCE (Procedimentos Contábeis Específicos) do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – [MCASP](#), que aborda procedimento contábeis específicos para o FUNDEB, especialmente os subitens 03.01.04, 03.01.05, 03.01.06 e 03.01.07.

03.08.03 PARTICULARIDADES

03.08.03.01 Entes da Federação

1. União

As instruções de preenchimento do demonstrativo de MDE específico para a União encontram-se detalhadas no tópico [03.08.06.01](#).

2. Estados

As instruções de preenchimento do demonstrativo de MDE específico para os Estados encontram-se detalhadas no tópico [03.08.06.02](#).

3. Municípios

As instruções de preenchimento do demonstrativo de MDE específico para os Municípios encontram-se detalhadas no tópico [03.08.06.03](#).

4. Distrito Federal

As instruções de preenchimento do demonstrativo de MDE específico para o Distrito Federal encontram-se detalhadas no tópico [03.08.06.04](#).

5. Entes da Federação Consorciados

A elaboração do Demonstrativo das Receitas e Despesas com MDE pelos entes da Federação que participam de consórcios públicos incluirá a execução orçamentária e financeira do consórcio público relativa aos recursos entregues em virtude de contrato de rateio¹⁵⁴. A fim de eliminar duplicidades na elaboração do

¹⁵² Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007, art. 1º.

¹⁵³ Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007, art. 1º parágrafo único.

¹⁵⁴ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 11, *caput* e inciso I.

demonstrativo, não deverão ser computadas as despesas executadas pelos entes da Federação consorciados na modalidade de aplicação referente a transferências a consórcios públicos em virtude de contrato de rateio¹⁵⁵.

Os consórcios públicos encaminharão aos Poderes Executivos de cada ente da Federação consorciado as informações necessárias à elaboração dos seus demonstrativos até quinze dias após o encerramento do período de referência, salvo prazo diverso estabelecido por legislação específica de cada ente consorciado¹⁵⁶. Destaca-se que os entes consorciados deverão efetuar na contabilidade o registro das informações do consórcio público necessárias à elaboração do referido demonstrativo¹⁵⁷.

Caso o ente da Federação consorciado não receba tempestivamente as informações para a consolidação no demonstrativo, nenhum valor transferido pelo ente da Federação consorciado para pagamento de despesa com educação será considerado aplicado nessa função¹⁵⁸. No entanto, o ente poderá retificar o demonstrativo a qualquer tempo, desde que comprovada junto ao Tribunal de Contas a efetiva aplicação no período de referência.¹⁵⁹

Ressalta-se que se o ente consorciado não efetuar a publicação dos demonstrativos previstos no *caput*, em razão do não envio das informações pelo consórcio, serão observadas, até que a situação seja regularizada, as condições previstas no § 2º do art. 51 e § 2º do art. 52 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000¹⁶⁰.

Com o objetivo de dar transparência ao cumprimento do artigo 11, inciso I da Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, os Poderes Executivos de cada ente consorciado deverão evidenciar, destacada e separadamente, as informações da execução da despesa com MDE nos consórcios públicos de que participa, conforme modelo detalhado no tópico 03.08.06.05.

03.08.03.02 Consórcios Públicos

Não se aplica.

03.08.04 SANÇÕES PESSOAIS

Importará **crime de responsabilidade** da autoridade competente o não cumprimento das disposições que determinam a obrigatoriedade e os valores mínimos da **complementação da União dos recursos do FUNDEB**, sempre que, no Distrito Federal e em cada Estado, o valor por aluno não alcançar o mínimo

¹⁵⁵ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 11, §1º.

¹⁵⁶ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 12.

¹⁵⁷ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 11, §3º.

¹⁵⁸ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 12, §1º, inciso I.

¹⁵⁹ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 12, §3º.

¹⁶⁰ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 12, §2º.

definido nacionalmente, vedada a utilização dos recursos da contribuição social do salário-educação.¹⁶¹

O **atraso na liberação da receita de impostos** que constituam o mínimo constitucional para aplicação em MDE sujeitará os recursos a correção monetária e à **responsabilização civil e criminal** das autoridades competentes.¹⁶²

Essas e outras penalidades aplicáveis ao titular do Poder ou órgão e ao agente público, estão detalhadas no Capítulo **PENALIDADES**, constante no final desta publicação (tópico [05.00.00](#)).

¹⁶¹ ADCT, art. 60 incisos V, VII e XI, incluídos pela EC nº 53, de 2006. Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007, art. 6º § 3º.

¹⁶² Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, art. 69 § 6º.

03.08.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

03.08.05.01 LIMITES

1. Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE)

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.¹⁶³ 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.¹⁶⁴ Assim sendo, tal parcela deverá ser deduzida da base de cálculo da receita, do ente transferidor, para apuração dos limites mínimos estabelecidos constitucionalmente.

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.¹⁶⁵

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.

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.

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.

¹⁶³ CF, art. 212, *caput*.

¹⁶⁴ CF, art. 212, § 1º.

¹⁶⁵ ADCT, art. 60, *caput*.

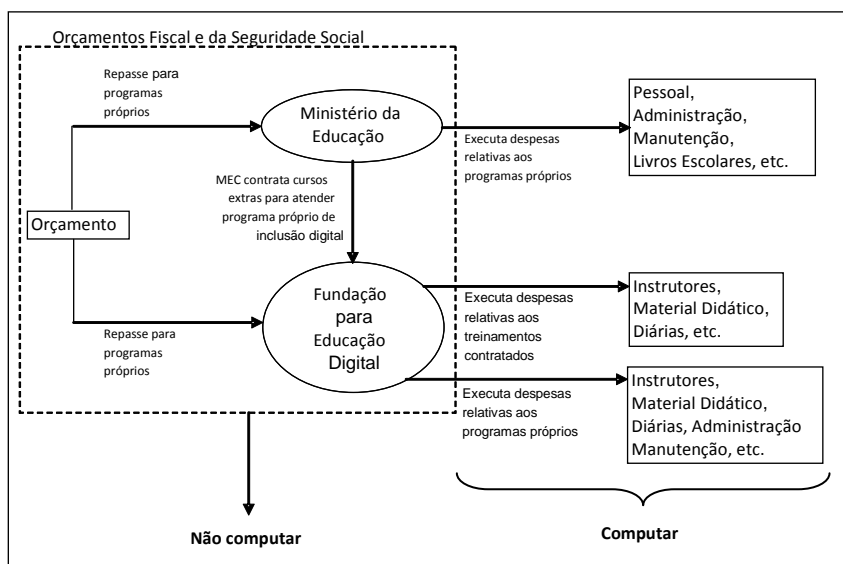


Figura 1

2. FUNDEB

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.¹⁶⁶ Proporção não inferior a 60% (sessenta por cento) desses fundos será destinada ao pagamento dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício.¹⁶⁷

Os fundos de cada Estado e do Distrito Federal serão constituídos por 20% (vinte por cento) das seguintes receitas:¹⁶⁸

- produto da arrecadação do imposto sobre transmissão *causa mortis* e doações – ITCD;
- 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);
- produto da arrecadação do imposto sobre a propriedade de veículos automotores – IPVA;
- 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;
- parcela do produto da arrecadação do imposto sobre a propriedade territorial rural – ITR – destinada aos Municípios;

¹⁶⁶ ADCT, art. 60, I.

¹⁶⁷ ADCT, art. 60, XII; e Lei nº 11.494, de 2007, art. 22.

¹⁶⁸ ADCT, art. 60, II; e Lei nº 11.494, de 2007, art. 3º.

- 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.¹⁶⁹

A porcentagem acima mencionada dos recursos de constituição dos fundos será alcançada gradativamente nos seus primeiros 3 (três) anos de vigência.¹⁷⁰ 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; e¹⁷¹
- 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.¹⁷²

Complementação da União

A **União** complementarará os recursos de cada FUNDEB, sempre que, em cada Estado e no Distrito Federal, o valor por aluno não alcançar o mínimo definido nacionalmente.¹⁷³ 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,¹⁷⁴ vedada a utilização dos recursos provenientes da arrecadação da contribuição social do salário-educação.¹⁷⁵

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

¹⁶⁹ ADCT, art. 60, II; e Lei nº 11.494, de 2007, art. 9º, § 1º.

¹⁷⁰ ADCT, art. 60, § 5º, *caput*; e Lei nº 11.494, de 2007, art. 31, § 1º.

¹⁷¹ ADCT, art. 60, § 5º, I, a); e Lei nº 11.494, de 2007, art. 31, § 1º, I, a).

¹⁷² ADCT, art. 60, § 5º, II, “a”; e Lei nº 11.494, de 2007, art. 31, § 1º, II, “a”.

¹⁷³ ADCT, art. 60, V; e Lei nº 11.494, de 2007, art. 4º, *caput*.

¹⁷⁴ ADCT, art. 60, VII, “a”; e Lei nº 11.494, de 2007, art. 6º.

¹⁷⁵ ADCT, art. 60, V; e Lei nº 11.494, de 2007, art. 5º, § 1º.

cento) até 31 de julho, de 85% (oitenta e cinco por cento) até 31 de dezembro de cada ano, e de 100% (cem por cento) até 31 de janeiro do exercício imediatamente subsequente.¹⁷⁶

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 consequência da distribuição dos recursos do FUNDEB, na proporção do número de alunos matriculados, anualmente, nas escolas cadastradas das respectivas redes de ensino fundamental.¹⁷⁷

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).¹⁷⁸

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;

¹⁷⁶ Lei nº 11.494 de 2007, art. 6º, § 1º.

¹⁷⁷ Lei nº 11.494/07, art. 9º, caput e §§ 1º e 2º.

¹⁷⁸ Lei nº 11.494/07, art. 1º, parágrafo único.

- 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;
 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 subsequentes. 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).

Contabilidade

De acordo com o **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 9.¹⁷⁹

¹⁷⁹ Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 5ª edição, Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários.

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	<ul style="list-style-type: none"> - 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	<ul style="list-style-type: none"> - 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
Transferências	<ul style="list-style-type: none"> - 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	<ul style="list-style-type: none"> - 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)
Transferências	<ul style="list-style-type: none"> - 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	<ul style="list-style-type: none"> - 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
Transferências	<ul style="list-style-type: none"> - 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.

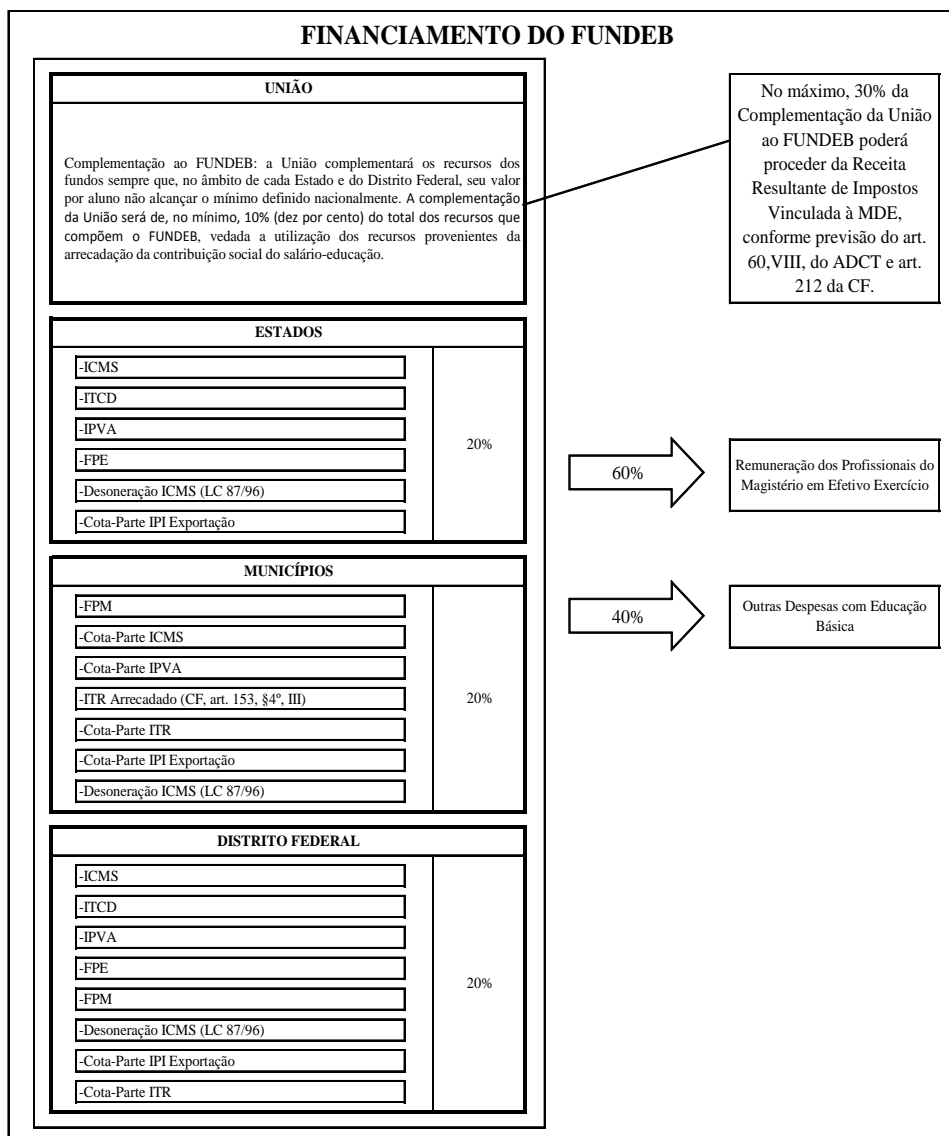


Figura 3

03.08.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

O descumprimento dos **limites constitucionais** relativos à educação impedirá, até que a situação seja regularizada, que o ente da Federação receba **transferências voluntárias**.¹⁸⁰

O descumprimento do **prazo de publicação** do Demonstrativo das Receitas e Despesas com MDE impedirá, até que a situação seja regularizada, que o ente da Federação receba **transferências voluntárias** e contrate **operações de crédito**, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.¹⁸¹

O não preenchimento dentro do prazo das informações relativas à MDE no **SIOPE** impedirá o ente da Federação de celebrar **convênios** e **termos de cooperação** com o Ministério da Educação – MEC ou órgãos da administração indireta a ele vinculados.¹⁸²

O descumprimento do art. 212 da CF e da Lei do FUNDEB – Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007, sujeitará os Estados e o Distrito Federal à intervenção da União, e os Municípios à intervenção dos respectivos Estados a que pertencem.¹⁸³

¹⁸⁰ LRF, art. 25 § 1º inciso IV alínea *b*.

¹⁸¹ LRF, art. 51 § 2º e art. 52 § 2º.

¹⁸² Portaria nº 844, de 8 de julho de 2008, do MEC, art. 3º.

¹⁸³ Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007, art. 28. CF, art. 34 inciso VII alínea *e*, e art. 35 inciso III.

03.08.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO

03.08.06.01 União (Tabela 8 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com MDE)

Tabela 8 – 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 8 (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					
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	PREVISÃO	RECEITAS REALIZADAS			
	INICIAL	ATUALIZADA (a)	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	DOTAÇÃO	DESPESAS LIQUIDADAS			
	INICIAL	ATUALIZADA (d)	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				ATÉ O BIMESTRE	
	<Mês Anterior>/ <Exercício de Referência>		<Mês Atual>/ <Exercício de Referência>		Valor (l)	% ⁶ (m)=(l/29)x100
	Valor (g)	% ² (h) = (g/29)x100	Valor (i)	% ⁵ (j) = (i/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 <EXERCÍCIO> (27 + 28)						
LIMITE DE COMPLEMENTAÇÃO DA UNIÃO				ATÉ O BIMESTRE		
30- COMPLEMENTAÇÃO DA UNIÃO PROVENIENTE DA RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO (ATÉ 30% DO TOTAL DA COMPLEMENTAÇÃO)				LIMITE ANUAL	Valor (n)	% (o)=n/(29)x100
				<30% DO TOTAL DA COMPLEM.>		
OUTRAS INFORMAÇÕES PARA CONTROLE						
OUTRAS DESPESAS CUSTEADAS COM AS RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO	DOTAÇÃO	DOTAÇÃO	DESPESAS LIQUIDADAS			
	INICIAL	ATUALIZADA (d)	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 31 de dezembro e 100% até 31 de janeiro do exercício subsequente.

1. QUADRO

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.

2. COLUNAS

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.

$\% (c)=(b/a)\times 100$

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).

3. LINHAS

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**¹⁸⁴, 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.

¹⁸⁴ Lei nº 4.320/64, art. 39

(-) 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.

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 Rendias – IR

Nessa linha, registrar o somatório dos seguintes valores:

- a) Imposto sobre Rendias 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 Rendias, 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:

- a) Imposto sobre Operações Financeiras com Ouro – IOF-Ouro;
- b) Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IOF-Ouro;
- c) Dívida Ativa do IOF-Ouro;
- d) Multas, Juros de Mora, Atualização Monetária e Outros Encargos da Dívida Ativa do IOF-Ouro;
- e) (-) 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.

4. COLUNA

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.

5. LINHAS

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 Rendias 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 Rendias 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.

6. COLUNA**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.

7. LINHAS**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.¹⁸⁵

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,¹⁸⁶ e servirá de fonte adicional de financiamento da educação básica pública.¹⁸⁷

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 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.

¹⁸⁵ DEC nº 6.003/06, art. 9º.

¹⁸⁶ Lei nº 9.424/96, art. 15, *caput*.

¹⁸⁷ CF, art. 212, § 5º.

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.¹⁸⁸ 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.

8. QUADRO**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.

9. COLUNA**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.

10. LINHA**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 dessa tabela, TOTAL DA RECEITA LÍQUIDA DE IMPOSTOS.

11. COLUNAS**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

¹⁸⁸ Lei nº 9.394/96, art. 72.

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:¹⁸⁹

- 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 infraestrutura, 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:¹⁹⁰

- 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

¹⁸⁹ Lei nº 9.394 de 1996, art. 71

¹⁹⁰ Lei nº 9.394 de 1996, art. 70

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.

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,¹⁹¹ 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 empenhadas¹⁹² e inscritas em restos a pagar, isto é, tenham ou não sido

¹⁹¹ LRF, art. 9º.

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 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.

$$\% (f) = (e/d) \times 100$$

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).

¹⁹² Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso II.

12. LINHAS

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.¹⁹³

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.¹⁹⁴

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.

¹⁹³ Lei nº 11.494/07, art. 5º, § 2º.

¹⁹⁴ Lei nº 9.394/96, art.32, com redação dada pela Lei nº 11.274/06.

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](#)).

13. COLUNA**DEDUÇÕES CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL**

Essa coluna informa as deduções e adições, consideradas para o cálculo dos limites mínimos, constitucionalmente estabelecidos, aplicados em MDE. Para fins de interpretação, o sinal positivo representa uma dedução.

14. LINHAS**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.¹⁹⁵

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

¹⁹⁵ O item 23 não foi incluído na soma em função de determinação do TCU por meio do Acórdão nº 2316/2008-Plenário.

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:

$$\text{PERCENTUAL APLICADO COM MDE NO EXERCÍCIO} = \frac{\text{TOTAL_DESP. ACÇÕES TÍPICAS MDE} - \text{DEDUÇÕES CONSIDERADAS P/ LIMITE}}{\text{TOTAL DA RECEITA LÍQUIDA DE IMPOSTOS}} \times 100\%$$

15. QUADRO

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.

16. COLUNAS

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.

$$\%^2 (h) = (g/30) \times 100$$

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.

<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.

$$\%^2 (j) = (i/30) \times 100$$

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.

$$\%^3 (m) = (l/30) \times 100$$

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.

17. LINHAS**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 <EXERCÍCIO> (27 + 28)

Nessa linha, registrar o valor total da complementação anual da União ao FUNDEB para o exercício de referência.

18. COLUNAS

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.¹⁹⁶

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) = $n/(30I) \times 100$

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.

19. LINHAS**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.

20. QUADRO

¹⁹⁶ ADCT, art. 60, VIII.

OUTRAS INFORMAÇÕES PARA CONTROLE

Título do quadro que se destina a identificar as informações adicionais necessárias para o cumprimento dos limites constitucionais e legais.

21. COLUNA

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.

22. LINHAS

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 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.¹⁹⁷

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.

¹⁹⁷ Lei nº 9.394/96, art.32.

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.

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 cidadão¹⁹⁸.

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.

¹⁹⁸ Lei nº 9.394/96, art.32.

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).

23. QUADRO**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.

24. COLUNAS**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.

25. LINHA**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.

03.08.06.02 Estados (Tabela 8.1 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com MDE)**Tabela 8.1 – 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 8 (LDB, art. 72)

R\$1,00

RECEITAS DO ENSINO					
RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS (<i>caput</i> 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/mm/aaa> 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 subsequente, mediante abertura de crédito adicional."³ Caput do art. 212 da CF/1988⁴ 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

1. QUADRO

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.

2. COLUNAS

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.

$$\% (c) = (b/a) \times 100$$

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).

3. LINHAS

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.¹⁹⁹

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.

¹⁹⁹ Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 5ª Edição, Parte III – Procedimentos Contábeis Específicos.

Constituem Dívida Ativa²⁰⁰, 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 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 *Causa 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

²⁰⁰ Lei nº 4.320/64, art. 39

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 Ativa²⁰¹, 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.

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;

²⁰¹ Lei nº 4.320/64, art. 39

- 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 Ativa²⁰², 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:

- Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza Retido na Fonte – IRRF;
- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do IRRF;

²⁰² Lei nº 4.320/64, art. 39

- 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 própria²⁰³.

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 Ativa²⁰⁴, 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.

²⁰³ Portaria nº 212, de 4 de junho de 2001, da STN.

²⁰⁴ Lei nº 4.320/64, art. 39

2- RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS

Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, as transferências constitucionais e legais recebidas da União, ou seja, as transferências de impostos arrecadados e repartidos com os Estados e o Distrito Federal.²⁰⁵

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).²⁰⁶

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

²⁰⁵ CF, art. 212.

²⁰⁶ CF, art. 159, II e §3º

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.

Do montante da arrecadação do IOF-Ouro, 30% será transferido ao Estado de origem da receita.²⁰⁷

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”.

4. COLUNA

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.

5. LINHAS

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 constitucional²⁰⁸, 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.²⁰⁹

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 constitucional²¹⁰, 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.

²⁰⁷ CF, art. 153, I.

²⁰⁸ CF, art. 158, IV.

²⁰⁹ Constituição, art. 82, § 1º do ADCT.

²¹⁰ CF, art. 158, III.

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 constitucional²¹¹, 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 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.

6. COLUNA**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.

7. LINHAS**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.

²¹¹ CF, art. 159, II e §3º.

10.1- Transferências do Salário-Educação

Nessa linha, registrar o valor da Contribuição Social do Salário-Educação, distribuído pelo FNDE.²¹² 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 empregados²¹³, e servirá de fonte adicional de financiamento da educação básica pública.²¹⁴

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.²¹⁵

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 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.

²¹² DEC nº 3.142/99, art. 7º.

²¹³ Lei nº 9.424/96, art. 15, *caput*.

²¹⁴ CF, art. 212, § 5º.

²¹⁵ DEC nº 6.003/06, art. 9º, § 1º.

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 demonstrativo²¹⁶, 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.

8. QUADRO**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.

9. COLUNA

²¹⁶ Lei nº 9.394/96, art. 72.

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. LINHAS

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.²¹⁷

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 9.²¹⁸

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.²¹⁹

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

²¹⁷ ADCT, art. 60, II.

²¹⁸ Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 5ª edição, Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários.

²¹⁹ Lei nº 11.494, de 2007, art. 3º, II

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.²²⁰

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 complementar 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.

²²⁰ Lei nº 11.494, de 2007, art. 3º, III

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:

$$\text{RESULTADO LÍQUIDO TRANSFERÊNCIAS FUNDEB} = \text{TRANSFERÊNCIAS RECURSOS FUNDEB}^{(*)} - \text{RECEITAS DESTINADAS FUNDEB}$$

(*) – 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.

11. COLUNAS**DESPESAS DO FUNDEB**

Essa coluna identifica as despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino fundamental e médio, conforme previsão legal,²²¹ 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.

²²¹ Lei nº 11.494/07, art. 21, § 2º.

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,²²² 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 empenhadas²²³ 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

²²² LRF, art. 9º.

²²³ Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso II.

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.

DESPESAS	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (d)	DESPESAS EXECUTADAS			
			LIQUIDADAS		INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (f)	%
			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: <ul style="list-style-type: none"> 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.

$$\% (f) = (e/d) \times 100$$

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).

12. LINHAS

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).

13. COLUNA

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.

14. LINHAS**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 subsequente, 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:

$$\text{LIMITE MÍNIMO DO FUNDEB} = \frac{\text{PAGAMENTO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO ENSINO FUND. E MÉDIO} - \text{TOTAL DAS DEDUÇÕES}}{100} \times 100$$

RECEITAS RECEBIDAS DO FUNDEB

15. COLUNA

CONTROLE DA UTILIZAÇÃO DE RECURSOS NO EXERCÍCIO SUBSEQUENTE

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 subsequente, mediante abertura de crédito adicional”.

16. LINHAS

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 subsequente, 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.

17. QUADRO**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.

18. COLUNA**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.

19. LINHA**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.

20. COLUNA

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:²²⁴

- 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 infraestrutura, 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:²²⁵

- 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;

²²⁴ Lei nº 9.394 de 1996, art. 71

²²⁵ Lei nº 9.394 de 1996, art. 70

- 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, 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.

21. LINHAS

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.²²⁶

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.

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.

²²⁶ Lei nº 9.394/96, art.32.

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).

22. COLUNA**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.**

23. LINHAS**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 subsequente, 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:

$$\text{PERCENTUAL APLICADO COM MDE NO EXERCÍCIO} = \frac{\text{TOTAL DESP. FINS LIMITE} - \text{DEDUÇÕES/ADICÕES CONSIDERADAS P/ LIMITE}}{\text{TOTAL DA RECEITA LÍQUIDA DE IMPOSTOS}} \times 100$$

24. QUADRO**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.

25. COLUNA**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.

26. LINHAS**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](#)).

27. QUADRO**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.

Esses valores correspondem à execução orçamentária e financeira das despesas com ações típicas de manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE), inclusive as relativas ao FUNDEB.

28. COLUNAS**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.

29. LINHA

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.²²⁷

30. COLUNA

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.

31. LINHAS

52- SALDO FINANCEIRO EM 31 DE DEZEMBRO DE <EXERCÍCIO ANTERIOR>

²²⁷ LRF, art. 8º, parágrafo único.

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: 2012.

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.

03.08.06.03 Municípios (Tabela 8.2 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com MDE)**Tabela 8.2 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino**

<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 8 (LDB, art. 72)

R\$1,00

RECEITAS DO ENSINO					
RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS (<i>caput</i> 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 <i>Inter Vivos</i> - 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					
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 SUBSEQUENTE					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)	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 subsequente, mediante abertura de crédito adicional."³ Caput do art. 212 da CF/1988⁴ 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.

1. QUADRO

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.

2. COLUNAS

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.

$$\% (c) = (b/a) \times 100$$

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).

3. LINHAS

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.²²⁸

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 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 Ativa²²⁹, 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.

²²⁸ Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 5ª Edição, Parte III – Procedimentos Contábeis Específicos.

²²⁹ Lei nº 4.320/64, art. 39

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;
- 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**²³⁰, 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.

²³⁰ Lei nº 4.320/64, art. 39

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.

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**,²³¹ 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.

²³¹ Lei nº 4.320/64, art. 39

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.

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,²³² 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.²³³

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.

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

²³² Lei nº 4.320/64, art. 39

²³³ CF, art. 153, §4º, inciso III

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**,²³⁴ 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.

²³⁴ Lei nº 4.320/64, art. 39

A parcela da Cota-Parte FPM destinada à formação do FUNDEB deverá ser informada, destacadamente, na linha 10- RECEITAS DESTINADAS AO FUNDEB.

O **FPM**²³⁵ 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.²³⁶

²³⁵ CF, art. 159, inciso I.

²³⁶ CF, art. 159, inciso II.

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.

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.

4. COLUNA

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.

5. LINHAS

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.²³⁷

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 empregados²³⁸, e servirá de fonte adicional de financiamento da educação básica pública.²³⁹

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.²⁴⁰

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.²⁴¹

²³⁷ DEC nº 3.142/99, art. 7º.

²³⁸ Lei nº 9.424/96, art. 15, *caput*.

²³⁹ CF, art. 212, § 5º.

²⁴⁰ Lei nº 9.766/98, art. 2º.

²⁴¹ DEC nº 6.003/06, art. 9º, § 1º.

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 **todos os recursos do FNDE** 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.

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 demonstrativo²⁴² (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 Destinadas a Programas de Educação; etc.). Não compõem a base de cálculo dos limites mínimos a serem aplicados em MDE.

²⁴² Lei nº 9.394/96, art. 72.

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.

6. QUADRO**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.

7. COLUNA**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.

8. LINHAS**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.²⁴³

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 mesmo código da classificação orçamentária, com o primeiro dígito substituído pelo número 9.²⁴⁴

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);

²⁴³ ADCT, art. 60, II.

²⁴⁴ Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 5ª edição, Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários.

- 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 industrializados²⁴⁵ 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.²⁴⁶ Valor obtido pela aplicação do percentual de 20% sobre o resultado da soma do item 1.5- Receita Resultante do Imposto Territorial Rural, que exclui as respectivas deduções, mais o item 2.5- Cota-Parte ITR.

²⁴⁵ CF, art. 159, inciso II.

²⁴⁶ Lei nº 11.494, art. 3º, inciso V, combinado com CF, art. 158, inciso II

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 complementar 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:

$$\text{RESULTADO LÍQUIDO TRANSFERÊNCIAS FUNDEB} = \text{TRANSFERÊNCIAS RECURSOS FUNDEB}^{(*)} - \text{RECEITAS DESTINADAS FUNDEB}$$

(*) – 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.

9. COLUNAS**DESPESAS DO FUNDEB**

Essa coluna identifica as despesas com manutenção e desenvolvimento da educação infantil e do ensino fundamental, conforme previsão legal²⁴⁷, 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.

²⁴⁷ Lei nº 11.494/07, art. 21.

A limitação de empenho,²⁴⁸ 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.

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 executadas²⁴⁹. 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.

²⁴⁸ LRF, art. 9º.

²⁴⁹ 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.

$$\% (f) = (e/d) \times 100$$

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).

10. LINHAS

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 pelo 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).

11. COLUNA

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.

12. LINHAS

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 subsequente, 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:

$$\text{LIMITE MÍNIMO DO FUNDEB} = \frac{\text{PAGAMENTO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO EDUC. INFANTIL E ENS. FUND} - \text{TOTAL DAS DEDUÇÕES}}{\text{RECEITAS RECEBIDAS DO FUNDEB}} \times 100$$

13. COLUNA

CONTROLE DA UTILIZAÇÃO DE RECURSOS NO EXERCÍCIO SUBSEQUENTE

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 subsequente, 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.**

14. LINHAS

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 subsequente, 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.

15. QUADRO**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.

16. COLUNA**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.

17. LINHA**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.

18. COLUNA**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:²⁵⁰

- 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 infraestrutura, 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:²⁵¹

- 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

²⁵⁰ Lei nº 9.394 de 1996, art. 71

²⁵¹ Lei nº 9.394 de 1996, art. 70

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 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.*

19. LINHAS

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.²⁵²

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.

²⁵² Lei nº 9.394/96, art.32.

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

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.²⁵³

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](#)).

20. COLUNA**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.**

21. LINHAS**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

²⁵³ Lei nº 9.394, de 1996, art. 11, V.

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.

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 subsequente, 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 legal²⁵⁴, 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:

$$\text{PERCENTUAL APLICADO EM MDE NO EXERCÍCIO} = \frac{\text{TOTAL DESP. INFANTIL + FUNDAMENTAL} - \text{DEDUÇÕES/ADICÕES P/ LIMITE}}{\text{TOTAL DA RECEITA DE IMPOSTOS}} \times 100$$

22. QUADRO

OUTRAS INFORMAÇÕES PARA CONTROLE

Título do quadro que se destina a identificar as informações adicionais necessárias para o cumprimento dos limites constitucionais e legais.

23. COLUNA

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.

24. LINHAS

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.

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.

²⁵⁴ Lei nº 9.394, de 1996, art. 11, V.

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](#)).

25. QUADRO**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.

Esses valores correspondem à execução orçamentária e financeira das despesas com ações típicas de manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE), inclusive as relativas ao FUNDEB.

26. COLUNAS**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.

27. LINHAS

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.²⁵⁵

28. COLUNA

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.

29. LINHAS

47- SALDO FINANCEIRO EM 31 DE DEZEMBRO DE <EXERCÍCIO ANTERIOR>

²⁵⁵ LRF, art. 8º, parágrafo único.

Nessa linha, registrar o saldo financeiro em 31 de dezembro do exercício anterior. O exercício anterior deve ser apresentado no formato <aaaa>. Ex: 2012.

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.

03.08.06.04 Distrito Federal (Tabela 8.3 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com MDE)**Tabela 8.3 – 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 8 (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 <i>Inter Vivos</i> – 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 ITCMD 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 <hh 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 subsequente, 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. LINHAS

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.

2. QUADRO

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.**

3. LINHAS

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.

03.08.06.05 Ente da Federação Consorciado (Tabela 8.4 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com MDE)**Tabela 8.4 – Demonstrativo da Despesa com MDE Executada em Consórcio Público**

R\$ 1,00

DESPESA COM MDE EXECUTADA EM CONSÓRCIOS PÚBLICOS				
DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE EXECUTADAS EM CONSÓRCIO PÚBLICO <NOME DO CONSÓRCIO PÚBLICO>	VALORES TRANSFERIDOS POR CONTRATO DE RATEIO (a)	DESPESAS LIQUIDADAS		
		No Bimestre	Até o Bimestre (b)	% (c) = (b/a)x100
EDUCAÇÃO INFANTIL (I) Despesas Custeadas com Recursos do FUNDEB Despesas Custeadas com Outros Recursos de Impostos				
ENSINO FUNDAMENTAL (II) Despesas Custeadas com Recursos do FUNDEB Despesas Custeadas com Outros Recursos de Impostos				
ENSINO MÉDIO (III)				
ENSINO SUPERIOR (IV)				
ENSINO PROFISSIONAL NÃO INTEGRADO AO ENSINO REGULAR (V)				
OUTRAS (VI)				
TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE VII = (I + II + III + IV + V + VI)				
DEDUÇÕES CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL			VALOR	
DESPESAS CUSTEADAS COM A COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEB NO EXERCÍCIO (VIII)				
RECEITA DE APLICAÇÃO FINANCEIRA DOS RECURSOS DO FUNDEB ATÉ O BIMESTRE (IX)				
DESPESAS CUSTEADAS COM O SUPERÁVIT FINANCEIRO, DO EXERCÍCIO ANTERIOR, DO FUNDEB (X)				
DESPESAS CUSTEADAS COM O SUPERÁVIT FINANCEIRO, DO EXERCÍCIO ANTERIOR, DE OUTROS RECURSOS DE IMPOSTOS (XI)				
RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO ⁴ (XII)				
CANCELAMENTO, NO EXERCÍCIO, DE RESTOS A PAGAR INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO (XIII)				
TOTAL DAS DEDUÇÕES CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL XIV = (VIII + IX + X + XI + XII + XIII)				
TOTAL DAS DESPESAS PARA FINS DE LIMITE (XV) = (VII - XIV)				

1. QUADRO**DESPESAS COM AÇÕES TÍPICAS DE MDE EXECUTADAS EM CONSÓRCIO PÚBLICO**

Esse quadro identifica a parte da despesa com MDE do ente federado, executada em Consórcio Público. Os valores informados nesse quadro compõem a despesa total com MDE, do ente para cálculo do limite e, portanto, deverão constar também do quadro de apuração das despesas totais do ente federado. Dessa forma os valores referentes à execução no consórcio público, apresentados nesse quadro, deverão ser somados aos valores da execução no ente federado para que seja verificado o cumprimento do limite mínimo constitucional de aplicação em MDE.

Esse quadro tem a finalidade de dar transparência às despesas com MDE executadas em consórcio público e, caso o ente participe de mais de um Consórcio Público, deverá elaborar o quadro acima para cada consórcio de que participe.

2. LINHAS**<NOME DO CONSÓRCIO PÚBLICO>**

Nessa linha, registrar o nome do Consórcio ou dos Consórcios Públicos de que o Ente participa.

VALORES TRANSFERIDOS POR CONTRATO DE RATEIO

Nessa linha, registrar os valores repassados pelo ente para execução das despesas com MDE nos Consórcios Públicos, com base no Contrato de Rateio.

3. COLUNAS

DEDUÇÕES CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL

Nessa coluna, registrar a parcela das deduções consideradas para o cálculo dos limites mínimos aplicados em MDE, referente à execução efetuada no Consórcio Público.

4. LINHA**TOTAL DAS DESPESAS PARA FINS DE LIMITE**

Nessa linha, registrar o valor total da despesa com MDE executada nos Consórcios Públicos. Para apuração desse total deve-se somar as mesmas subfunções que o ente utiliza para cálculo do limite e subtrair as deduções consideradas para fins de limite. O valor apresentando deverá estar incluído no total da despesa do Ente para fins de limite.

03.09.00 ANEXO 9 – DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO E DESPESAS DE CAPITAL

03.09.01 INTRODUÇÃO

Esse demonstrativo integra o RREO referente ao último bimestre do exercício e deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento do exercício.²⁵⁶

03.09.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

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.

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 (Anexo 4 do RGE)**, 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.

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.²⁵⁷

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.

03.09.01.02 Objetivo do Demonstrativo

A finalidade do Anexo é **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.²⁵⁸ Os recursos de operações de crédito serão considerados pelo total ingressado no exercício financeiro.

²⁵⁶ LRF, art. 53, § 1º, inciso I.

²⁵⁷ LRF, art. 32, § 3º, incisos I e II.

²⁵⁸ CF, art. 167, inciso III.

03.09.02 CONCEITO

03.09.02.01 Regra de Ouro

A Regra de Ouro foi estabelecida pela Constituição, ao vedar que em cada exercício financeiro o montante das receitas de operações de crédito sejam superiores ao total das despesas de capital, mas permitindo as operações de crédito autorizadas por meio de créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados por maioria absoluta pelo Poder Legislativo.²⁵⁹

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. Consequentemente, 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.**

03.09.02.02 Despesa de Capital Líquida

Para fins de verificação do cumprimento da Regra de Ouro, a LRF estabelece que no cálculo da despesa de capital deverão ser deduzidos os seguintes incentivos fiscais a contribuinte:

- empréstimo ou financiamento a contribuinte, com o intuito de promover incentivo fiscal, tendo por base tributo de competência do ente da Federação, se resultar a diminuição, direta ou indireta, do ônus deste;
- empréstimo ou financiamento a contribuinte concedido por instituição financeira controlada pelo ente da Federação.

03.09.03 PARTICULARIDADES

03.09.03.01 Entes da Federação

Não se aplica.

²⁵⁹ CF, art. 167, inciso III.

03.09.03.02 Consórcios Públicos

Não se aplica.

03.09.04 SANÇÕES PESSOAIS

O Prefeito Municipal que 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, perderá o mandato.²⁶⁰

Essa e outras penalidades aplicáveis ao titular do Poder ou órgão e ao agente público, estão detalhadas no Capítulo **PENALIDADES**, constante no final desta publicação (tópico [05.00.00](#)).

03.09.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

03.09.05.01 LIMITES

A Regra de Ouro foi estabelecida pela **Constituição Federal**, que veda a realização de operações de crédito que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta.²⁶¹

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.**²⁶²

03.09.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

O atendimento do disposto no inciso III do art. 167 da CF, conforme a definição da LRF, é um dos requisitos a serem verificados pelo Ministério da Fazenda para a realização de operações de crédito dos entes da Federação.²⁶³

²⁶⁰ Decreto Lei 201, de 1967, art. 4º, inciso VII.

²⁶¹ CF, art. 167, inciso III.

²⁶² LRF, art. 32, § 3º.

²⁶³ LRF, art. 32, § 1º, inciso V. Resolução do Senado Federal nº 43, de 2001, art. 6º.

03.09.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**Tabela 9 – 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 9 (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.

1. COLUNAS**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 1 – 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).

2. LINHA**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.²⁶⁴

3. COLUNAS**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 empenho²⁶⁵, 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](#).

²⁶⁴ LRF, art. 38, § 1º.

²⁶⁵ 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.

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.²⁶⁶

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.²⁶⁷ 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).

4. LINHAS**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.

²⁶⁶ Lei nº 4.320/64, art. 63.

²⁶⁷ Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso II.

(-) 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.²⁶⁸

(-) 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.²⁶⁹

DESPESA DE CAPITAL LÍQUIDA (II)

Nessa linha, registrar a [despesa de capital líquida](#), deduzidos os valores referentes a incentivos fiscais, 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.

5. 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.

²⁶⁸ LRF, art. 32, § 3º, inciso I.

²⁶⁹ LRF, art. 32, § 3º, inciso II.

03.10.00 ANEXO 10 – DEMONSTRATIVO DA PROJEÇÃO ATUARIAL DO REGIME DE PREVIDÊNCIA

03.10.01 INTRODUÇÃO

Esse demonstrativo apresenta a projeção atuarial do Regime de Previdência, e integra o RREO referente ao último bimestre do exercício e deverá ser publicado até trinta dias após seu encerramento.²⁷⁰

03.10.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

O Demonstrativo deverá conter informações sobre a projeção, ao longo de 75 (setenta e cinco) anos, das receitas e despesas previdenciárias, do resultado previdenciário e do saldo financeiro de cada exercício.

Segundo o art. 1º da Lei nº 9.717, de 27/11/1998, que regulamenta o art. 40 da CF dispondo sobre as regras gerais de organização e funcionamento dos RPPS da União, Estados, DF e Municípios, os regimes “deverão ser organizados, baseados em normas gerais de contabilidade e atuária, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial,” observados vários critérios, entre os quais, “realização de avaliação atuarial inicial e em cada balanço utilizando-se parâmetros gerais, para a organização e revisão do plano de custeio e benefícios”.

O art. 9º da citada lei afirma que compete à União, por intermédio do Ministério da Previdência Social a orientação, supervisão e acompanhamento dos RPPS e o “estabelecimento e a publicação dos parâmetros e das diretrizes gerais” tratados na lei em questão.

Para isso, o MPS publicou a Portaria MPS nº 403, de 10 de dezembro de 2008, cujo art. 23 afirma que “os resultados da avaliação atuarial inicial e das reavaliações anuais deverão ser encaminhados à Secretaria de Previdência Social - SPS, por intermédio do Demonstrativo de Resultado da Avaliação Atuarial - DRAA, conforme modelo e instruções de preenchimento disponíveis no endereço eletrônico do MPS na Internet - www.previdencia.gov.br.”

Segundo a mesma portaria acima citada o demonstrativo da Projeção Atuarial” do DRAA deve ser preenchido com as informações dos próximos 75 anos²⁷¹.

Para fins de apuração da projeção atuarial, 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.

03.10.01.02 Objetivo do Demonstrativo

O Demonstrativo tem por finalidade dar **transparência** à projeção atuarial do regime de previdência no longo prazo, ou seja, para avaliação se os recursos

²⁷⁰ LRF, art. 53, § 1º, inciso I.

²⁷¹ Portaria MPS nº 403/2008 e Acórdão – TCU – Plenário nº 2059/2012, item 9.4.1.

alocados são suficientes para a garantia dos pagamentos dos benefícios previstos pelo plano. Essa avaliação é importante para dimensionar o impacto fiscal no ente da necessidade de financiamento do regime de previdência.

03.10.02 CONCEITO

03.10.02.01 Avaliação Atuarial

Estudo técnico desenvolvido com base nas características biométricas, demográficas e econômicas da população analisada, cujo objetivo principal é estabelecer, de forma suficiente e adequada, os recursos necessários para a garantia dos pagamentos dos benefícios previstos pelo plano.²⁷²

03.10.03 PARTICULARIDADES

03.10.03.01 Entes da Federação

1. RPPS

O ente da Federação que mantiver ou vier a instituir Regime Próprio de Previdência dos Servidores (**RPPS**), deverá elaborar o demonstrativo de projeção atuarial do RPPS, conforme instruções de preenchimento constantes do tópico [03.10.06.02](#).

2. RGPS (União)

A União deverá elaborar demonstrativo da projeção atuarial do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), conforme instruções de preenchimento constantes do tópico [03.10.06.01](#).

03.10.03.02 Consórcios Públicos

Não se aplica.

03.10.04 SANÇÕES PESSOAIS

Não se aplica.

03.10.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

Não se aplica.

²⁷² Contabilidade Aplicada aos Regimes Próprios de Previdência Social, 2009, do Ministério da Previdência Social.

03.10.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**03.10.06.01 União (Tabela 10 – Projeção Atuarial do RGPS)**

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.

Neste demonstrativo, os valores serão apresentados em milhões de Reais.

Tabela 10 – 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 10 (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>

1. LINHA**<PERÍODO DE REFERÊNCIA>**

Nessa linha informar o período considerado nas projeções. Ex.: 2012 A 2087.

2. COLUNAS**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, 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.

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.

3. 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.

4. QUADRO

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.

5. COLUNAS

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.

03.10.06.02 Entes que possuem RPPS (Tabela 10.1 – Projeção Atuarial do RPPS)

Esse demonstrativo apresenta a projeção atuarial do Regime Próprio de Previdência dos Servidores – RPPS. 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 RPPS²⁷³, 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**²⁷⁴, 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.

A avaliação atuarial deverá ser realizada na constituição do RPPS e a cada exercício financeiro.

Os entes federados que tiveram feito a opção pela segregação da massa de segurados, elaborarão e publicarão um demonstrativo para o Plano Previdenciário e outro para o Plano Financeiro, acrescentando o nome do plano ao título do demonstrativo.

²⁷³ 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.

²⁷⁴ Portaria MPS nº 402, de 2008.

Tabela 10.1 – 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 10 (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>

1. LINHA**<PERÍODO DE REFERÊNCIA>**

Nessa linha informar o período considerado nas projeções. Ex.: 2012 a 2086.

2. COLUNAS**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.

3. 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.

03.11.00 ANEXO 11 – DEMONSTRATIVO DA RECEITA DE ALIENAÇÃO DE ATIVOS E APLICAÇÃO DOS RECURSOS

03.11.01 INTRODUÇÃO

O Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos integra o RREO referente ao último bimestre do exercício, e deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento do exercício.²⁷⁵

03.11.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

O Demonstrativo apresenta a **receita** proveniente da alienação de ativos (previsão atualizada, receitas realizadas e saldo a realizar) e a correspondente **aplicação** dos recursos auferidos (dotação atualizada, despesas executadas e saldo a executar), além do **saldo** financeiro a aplicar.

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.

03.11.01.02 Objetivo do Demonstrativo

O Demonstrativo tem por objetivo dar **transparência** à destinação dos recursos obtidos com a alienação de ativos, com vistas à **preservação do patrimônio público**.

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.²⁷⁶

03.11.02 CONCEITO

03.11.02.01 Alienação de Ativos

Transferência a terceiros do domínio de ativos pertencentes ao ente da Federação, devendo para tanto cumprir as exigências legais específicas.

03.11.03 PARTICULARIDADES

03.11.03.01 Entes da Federação

Não se aplica.

03.11.03.02 Consórcios Públicos

Não se aplica.

²⁷⁵ LRF, art. 53, § 1º, inciso III.

²⁷⁶ LRF, art. 44, *caput*.

03.11.04 SANÇÕES PESSOAIS

O Prefeito Municipal que 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, perderá o mandato.²⁷⁷

Essa e outras penalidades aplicáveis ao titular do Poder ou órgão e ao agente público, estão detalhadas no Capítulo **PENALIDADES**, constante no final desta publicação (tópico [05.00.00](#)).

03.11.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

Não se aplica.

²⁷⁷ Decreto Lei nº 201, de 1967, art. 4º, inciso VII.

03.11.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**Tabela 11 – 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 11(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 - (Ile + 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.

1. QUADRO**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.

2. COLUNAS**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 1 – 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 (coluna “a”) com a alienação de ativos (coluna “b”).

3. LINHAS

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.

4. QUADRO

DESPESAS

Esse quadro identifica as despesas, para as quais houve dotação ou aplicação de recursos provenientes da alienação de ativos.

5. COLUNAS

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,²⁷⁸ 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](#).

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.²⁷⁹

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.

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).

6. LINHAS**APLICAÇÃO DOS RECURSOS DA ALIENAÇÃO DE ATIVOS (II)**

²⁷⁸ LRF, art. 9º.

²⁷⁹ Lei nº 4.320/64, art. 63.

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.

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.

7. QUADRO

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.

8. COLUNAS

<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: 2012.

<EXERCÍCIO> (i) = (Ib) – (IIe + II f)

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: 2013.

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).

9. LINHA

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.

03.12.00 ANEXO 12 – DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE

03.12.01 INTRODUÇÃO

Esse demonstrativo integra o RREO em cumprimento ao art. 35 da Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, o qual determina que as receitas correntes e as despesas com ações e serviços públicos de saúde serão apuradas e publicadas em demonstrativo próprio que acompanhará o relatório de que trata o § 3º do art. 165 da Constituição Federal. Assim sendo, deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre.²⁸⁰

Também constitui fator determinante para a elaboração do demonstrativo, o disposto no art. 25, § 1º, inciso IV, alínea b, da LRF, que estabelece, 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.

O Sistema de Informação sobre Orçamento Público em Saúde (SIOPS), sistema informatizado de acesso público, gerido pelo Ministério da Saúde, para o registro eletrônico centralizado das informações de saúde referentes aos orçamentos públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios²⁸¹, realizará o cálculo automático dos recursos mínimos aplicados em ações e serviços públicos de saúde previstos na Lei Complementar nº 141, de 2012, que deve constituir fonte de informação para elaboração dos demonstrativos contábeis e extracontábeis.²⁸²

O gestor do SUS de cada ente da Federação é o responsável pelo registro dos dados no SIOPS nos prazos definidos pelo Ministério da Saúde, assim como pela fidedignidade dos dados homologados, aos quais se conferirá fé pública para todos os fins previstos na Lei Complementar nº 141, de 2012, e na legislação concernente.²⁸³

03.12.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

O Demonstrativo das receitas e despesas com ações e serviços públicos de saúde apresenta:

- a) as **receitas** que compõem a base para cálculo do cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ações e serviços públicos de saúde e as receitas adicionais para financiamento da saúde (não aplicável à União);
- b) as **despesas** com ações e serviços públicos de saúde, por grupo de natureza da despesa e por subfunção;
- c) o cálculo do percentual de aplicação para cumprimento do limite mínimo de aplicação em ações e serviços públicos de saúde;

²⁸⁰ LRF, art. 52.

²⁸¹ Decreto nº 7.827/2012, art. 2º.

²⁸² Decreto nº 7.827/2012, art. 3º, inciso IV e Lei Complementar nº 141/2012, art. 39, § 1º incisos IV.

²⁸³ Decreto nº 7.827/2012, art. 4º.

- d) o confronto entre a receita e a despesa previstas e as efetivamente realizadas que resultem no não atendimento dos percentuais mínimos de aplicação em ações e serviços públicos de saúde; e
- e) os controles de aplicação da disponibilidade de caixa vinculada a restos a pagar cancelados ou prescritos e do percentual mínimo não cumprido em exercícios anteriores.

03.12.01.02 Objetivo do Demonstrativo

O Demonstrativo tem por finalidade dar transparência e comprovar o cumprimento da aplicação dos recursos mínimos nas ações e serviços públicos de saúde conforme estabelece os artigos 5º a 11 da lei Complementar nº 141/2012,²⁸⁴ bem como apresentar informações para fins de controle pelo governo e pela sociedade.

03.12.02 CONCEITO

03.12.02.01 Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS)

As Ações e Serviços Públicos de Saúde, para fins de apuração da aplicação dos recursos mínimos, são aquelas voltadas para a promoção, proteção e recuperação da saúde, financiadas com recursos movimentados por meio dos respectivos fundos de saúde, que atendam, simultaneamente, aos princípios estatuídos no art. 7º da Lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990, e às seguintes diretrizes:²⁸⁵

- a) sejam destinadas às ações e serviços públicos de saúde de acesso universal, igualitário e gratuito;
- b) estejam em conformidade com objetivos e metas explicitados nos Planos de Saúde de cada ente da Federação; e
- c) sejam de responsabilidade específica do setor da saúde, não se aplicando a despesas relacionadas a outras políticas públicas que atuam sobre determinantes sociais e econômicos, ainda que incidentes sobre as condições de saúde da população.

Para efeito da apuração dos recursos mínimos a serem aplicados, **consideram-se despesas com ações e serviços públicos de saúde:**²⁸⁶

- a) Vigilância em saúde, incluindo a epidemiológica e a sanitária;
- b) Atenção integral e universal à saúde em todos os níveis de complexidade, incluindo assistência terapêutica e recuperação de deficiências nutricionais;
- c) Capacitação do pessoal de saúde do Sistema Único de Saúde (SUS);
- d) Desenvolvimento científico e tecnológico e controle de qualidade promovidos por instituições do SUS;

²⁸⁴ Constituição Federal, § 3º do art. 198, regulamentado pela Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012.

²⁸⁵ Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, art. 2º.

²⁸⁶ Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, art. 3º.

- e) Produção, aquisição e distribuição de insumos específicos dos serviços de saúde do SUS, tais como: imunobiológicos, sangue e hemoderivados, medicamentos e equipamentos médico-odontológicos;
- f) Saneamento básico de domicílios ou de pequenas comunidades, desde que seja aprovado pelo Conselho de Saúde do ente da Federação financiador da ação e esteja de acordo com as diretrizes das demais determinações previstas na Lei Complementar nº 141/2012;
- g) Saneamento básico dos distritos sanitários especiais indígenas e de comunidades remanescentes de quilombos;
- h) Manejo ambiental vinculado diretamente ao controle de vetores de doenças;
- i) Investimento na rede física do SUS, incluindo a execução de obras de recuperação, reforma, ampliação e construção de estabelecimentos públicos de saúde;
- j) Remuneração do pessoal ativo da área de saúde em atividade nas ações e serviços públicos de saúde, incluindo os encargos sociais;
- k) Ações de apoio administrativo realizadas pelas instituições públicas do SUS e imprescindíveis à execução das ações e serviços públicos de saúde; e
- l) Gestão do sistema público de saúde e operação de unidades prestadoras de serviços públicos de saúde.

Nos Estados, no Distrito Federal e nos Municípios, serão consideradas para fins de apuração dos percentuais mínimos as despesas incorridas no período referentes à amortização e aos respectivos encargos financeiros decorrentes de operações de crédito contratadas a partir de 1º de janeiro de 2000, visando ao financiamento de ações e serviços públicos de saúde.²⁸⁷

De forma contrária, **não correspondem** a despesas com ações e serviços públicos de saúde aquelas decorrentes de:²⁸⁸

- a) pagamento de aposentadorias e pensões, inclusive dos servidores da saúde;
- b) pessoal ativo da área de saúde quando em atividade alheia à referida área;
- c) assistência à saúde que não atenda ao princípio de acesso universal;
- d) merenda escolar e outros programas de alimentação, ainda que executados em unidades do Sistema Único de Saúde (SUS), excetuando-se a recuperação de deficiências nutricionais;
- e) saneamento básico, inclusive quanto às ações financiadas e mantidas com recursos provenientes de taxas, tarifas ou preços públicos instituídos para essa finalidade;
- f) limpeza urbana e remoção de resíduos;
- g) preservação e correção do meio ambiente, realizadas pelos órgãos de meio ambiente dos entes da Federação ou por entidades não governamentais;
- h) ações de assistência social;
- i) obras de infraestrutura, mesmo que sejam realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede de saúde;

²⁸⁷ Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, art. 24, § 3º

²⁸⁸ Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, art. 4º

- j) ações e serviços públicos de saúde custeados com recursos distintos dos especificados na base de cálculo definida em lei ou vinculados a fundos específicos distintos daqueles da saúde.

Também **não serão consideradas** para fins de apuração dos mínimos constitucionais as despesas com ASPS custeadas com receitas provenientes de operações de crédito contratadas para essa finalidade ou com quaisquer outros recursos não considerados na base de cálculo da receita.²⁸⁹

03.12.02.02 Fundos de Saúde

As despesas com ações e serviços públicos de saúde realizadas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios deverão ser financiadas com recursos movimentados por meio dos respectivos fundos de saúde.²⁹⁰ Inclusive o repasse da parcela dos recursos de impostos e transferências constitucionais que os entes da federação devem aplicar em ASPS será feito diretamente ao respectivo Fundo de Saúde e, no caso da União, também às demais unidades orçamentárias do Ministério da Saúde.²⁹¹

O Fundo de Saúde, instituído por lei e mantido em funcionamento pela administração direta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, constituir-se-á em unidade orçamentária e gestora dos recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde, ressalvados os recursos repassados diretamente às unidades vinculadas ao Ministério da Saúde.²⁹²

Ressalta-se que os fundos de saúde necessitam ser cadastrados no CNPJ na condição de matriz. Essa exigência não lhes altera a natureza, ou seja, não lhes confere personalidade jurídica, restando claro que fundo não é sujeito de direitos, não contrata, não se obriga, não titulariza obrigações jurídicas, conforme estabelece o Parecer PGFN/CAF/N.º 1396/2011.

Por essa razão, os fundos de saúde não praticam atos de gestão ou quaisquer outros que demandem personalidade jurídica própria, como firmar contratos administrativos ou a contratar pessoal, por exemplo, e não detêm a propriedade dos recursos que por ele tramitam, sendo o patrimônio afetado ao fundo para a realização dos seus objetivos.

No entanto, os fundos de saúde necessitam demonstrar a disponibilidade de caixa e a vinculação de recursos, bem como elaborar demonstrações contábeis segregadas, visando atender às regras restabelecidas no parágrafo único do art. 8º e nos incisos I e III do art. 50 da Lei Complementar nº 101/2001.

²⁸⁹ Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, art. 24, § 4º, inciso I

²⁹⁰ Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, art. 2º, parágrafo único.

²⁹¹ Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, art. 16.

²⁹² Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, art. 14.

03.12.03 PARTICULARIDADES

03.12.03.01 Entes da Federação

1. União

O demonstrativo da União não apresenta o quadro das receitas, como o utilizado pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, visto que a metodologia para cálculo do montante mínimo de aplicação em ASPS pela União, disciplinada na Lei Complementar nº 141/2012, não tem como base as receitas recebidas e sim o montante aplicado no exercício anterior. Dessa forma, no nome do demonstrativo da União – Demonstrativo das Despesas com Ações e Serviços de Saúde, não há a palavra “Receitas”.

As instruções de preenchimento do demonstrativo da União encontram-se no tópico [03.12.06.01](#).

2. Estados

As instruções de preenchimento do demonstrativo dos Estados encontram-se no tópico [03.12.06.02](#).

3. Municípios

As instruções de preenchimento do demonstrativo dos Municípios encontram-se no tópico [03.12.06.03](#).

4. DF

As instruções de preenchimento do demonstrativo do Distrito Federal encontram-se no tópico [03.12.06.04](#).

5. Entes da Federação Consorciados

Os Estados e os Municípios que estabelecerem consórcios ou outras formas legais de cooperativismo, para a execução conjunta de ações e serviços de saúde e cumprimento da diretriz constitucional de regionalização e hierarquização da rede de serviços, poderão remanejar entre si parcelas dos recursos dos Fundos de Saúde derivadas tanto de receitas próprias como de transferências obrigatórias, que serão administradas segundo modalidade gerencial pactuada pelos entes envolvidos.²⁹³

A elaboração do Demonstrativo das Receitas e Despesas com ASPS pelos entes da Federação que participam de consórcios públicos incluirá a execução orçamentária e financeira do consórcio público relativa aos recursos entregues em virtude de contrato de rateio²⁹⁴. A fim de eliminar duplicidades na elaboração do demonstrativo, não deverão ser computadas as despesas executadas pelos entes da

²⁹³ Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, art. 21.

²⁹⁴ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 11, *caput* e inciso I.

Federação consorciados na modalidade de aplicação referente a transferências a consórcios públicos em virtude de contrato de rateio²⁹⁵.

Os consórcios públicos encaminharão aos Poderes Executivos de cada ente da Federação consorciado as informações necessárias à elaboração dos seus demonstrativos até quinze dias após o encerramento do período de referência, salvo prazo diverso estabelecido por legislação específica de cada ente consorciado²⁹⁶. Destaca-se que os entes consorciados deverão efetuar na contabilidade o registro das informações do consórcio público necessárias à elaboração do referido demonstrativo²⁹⁷.

Caso o ente da Federação consorciado não receba tempestivamente as informações para a consolidação no demonstrativo, nenhum valor transferido pelo ente da Federação consorciado para pagamento de despesa com saúde será considerado aplicado nessa função²⁹⁸. No entanto, o ente poderá retificar o demonstrativo a qualquer tempo, desde que comprovada junto ao Tribunal de Contas a efetiva aplicação no período de referência.²⁹⁹

Ressalta-se que se o ente consorciado não efetuar a publicação dos demonstrativos previstos no *caput*, em razão do não envio das informações pelo consórcio, serão observadas, até que a situação seja regularizada, as condições previstas no § 2º do art. 51 e § 2º do art. 52 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000³⁰⁰.

Com o objetivo de dar transparência ao cumprimento do artigo 11, inciso I da Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, os Poderes Executivos de cada ente consorciado deverão evidenciar, destacada e separadamente, as informações da execução da despesa com ASPs nos consórcios públicos de que participa, conforme modelo detalhado no tópico 03.12.06.05.

03.12.03.02 Consórcios Públicos

Não se aplica.

03.12.04 SANÇÕES PESSOAIS

A não observância dos procedimentos previstos no Decreto nº 7.827, de 16 de outubro de 2012, sujeitará os infratores, nos termos do art. 46 da Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, às punições previstas no 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 e demais normas da legislação pertinente.³⁰¹

²⁹⁵ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 11, §1º.

²⁹⁶ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 12.

²⁹⁷ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 11, §3º.

²⁹⁸ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 12, §1º, inciso I.

²⁹⁹ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 12, §3º.

³⁰⁰ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 12, §2º.

³⁰¹ Decreto nº 7.827/2012, artigo 24.

As penalidades aplicáveis ao titular do Poder ou órgão e ao agente público estão detalhadas no Capítulo **PENALIDADES**, constante no final desta publicação (tópico [05.00.00](#)).

03.12.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

03.12.05.01 LIMITES

A União aplicará, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde, o montante correspondente ao valor empenhado no exercício financeiro anterior acrescido de, no mínimo, o percentual correspondente à variação nominal do Produto Interno Bruto (PIB) ocorrida no ano anterior ao da lei orçamentária anual. Caso ocorra variação negativa do PIB, o valor a ser aplicado não poderá ser reduzido, em termos nominais, de um exercício financeiro para o outro.³⁰²

Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde, percentuais mínimos da arrecadação dos impostos e dos recursos relacionados na figura 1, deduzidas, no caso dos estados, as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios.³⁰³

³⁰² Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, art. 5º.

³⁰³ Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, art. 6º a 8º.

FINANCIAMENTO DA SAÚDE	
UNIÃO	
Valor empenhado no exercício anterior acrescido de no MÍNIMO o percentual correspondente à variação nominal do PIB	
ESTADOS	
MÍNIMO de 12% dos Impostos em Ações e Serviços Públicos de Saúde	
ITCD - Impostos s/ Transmissão "causa mortis" e Doação ICMS - Imposto s/ Circulação de Mercad. e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação IPVA - Imposto s/ Propriedade de Veículos Automotores IRRF - Imposto de Renda Retido na Fonte FPE - Fundo de Participação dos Estados e DF Cota-Parte IPI Exportação Compensações Financeiras Provenientes de Impostos e Transferências Constitucionais	
MUNICÍPIOS	
MÍNIMO de 15% dos Impostos em Ações e Serviços Públicos de Saúde	
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 Cota-Parte IPVA Cota-Parte ICMS Cota-Parte ITR FPM - Fundo de Participação dos Municípios Cota-Parte IPI Exportação Compensações Financeiras Provenientes de Impostos e Transferências Constitucionais	
DISTRITO FEDERAL	
MÍNIMO de 12% dos Impostos Estaduais em Ações e Serviços Públicos de Saúde	
ITCD - Impostos s/ Transmissão "causa mortis" e Doação ICMS - Imposto s/ Circulação de Mercad. e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação IPVA - Imposto s/ Propriedade de Veículos Automotores FPE - Fundo de Participação dos Estados e DF Cota-Parte IPI Exportação Compensações Financeiras Provenientes de Impostos e Transferências Constitucionais	
MÍNIMO de 15% dos Impostos Municipais em Ações e Serviços Públicos de Saúde	
IPTU - Imposto s/ Propriedade Territorial Urbana ITBI - Imposto s/ Transmissão de Bens "Inter Vivos" ISS - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza ITR - Imposto Territorial Rural Cota-Parte IPVA Cota-Parte ICMS Cota-Parte ITR FPM - Fundo de Participação dos Municípios Cota-Parte IPI Exportação Compensações Financeiras Provenientes de Impostos e Transferências Constitucionais	
MÍNIMO de 12% dos Impostos não segregáveis em Ações e Serviços Públicos de Saúde	
IRRF - Imposto de Renda Retido na Fonte	

Figura 1

Está compreendida na base de cálculo dos percentuais dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios qualquer compensação financeira proveniente de impostos e transferências constitucionais que compõem a base para cálculo do percentual mínimo, já instituída ou que vier a ser criada, bem como a dívida ativa, a multa e os juros de mora decorrentes dos impostos cobrados diretamente ou por meio de processo administrativo ou judicial.³⁰⁴

Para a fixação inicial dos valores correspondentes aos percentuais mínimos de aplicação em ASPS, será considerada a receita estimada na lei do orçamento anual, ajustada, quando for o caso, por lei que autorizar a abertura de créditos adicionais. As diferenças entre a receita e a despesa previstas e as efetivamente realizadas que resultem no não atendimento dos percentuais mínimos obrigatórios serão apuradas e corrigidas a cada quadrimestre do exercício financeiro.³⁰⁵

Não poderá ser deduzida da base de cálculo das receitas, para fins de apuração dos percentuais de aplicação em ASPS, quaisquer parcelas de impostos ou transferências constitucionais vinculadas a fundos ou despesas, aí se incluindo a receita vinculada ao Fundo de Combate à Pobreza ou ao FUNDEB.³⁰⁶

Tendo em vista o objetivo de inclusão de todas as receitas para financiamento da saúde, bem como de todas as despesas vinculadas à saúde, deve-se analisar se as receitas e as despesas intra-orçamentárias serão ou não incluídas, observando-se a necessidade de evitar a dupla contagem. No caso da União, deve-se incluir as despesas intra-orçamentárias, visto que isto não gera dupla contagem, em função da forma de controle dos gastos com Saúde.

Ressalta-se que os Estados, o Distrito Federal e os Municípios deverão observar o disposto nas respectivas Constituições ou Leis Orgânicas sempre que os percentuais nelas estabelecidos para aplicação em ações e serviços públicos de saúde forem superiores aos fixados na Lei Complementar nº 141/2012.³⁰⁷

Para efeito de cálculo dos recursos mínimos a serem aplicados anualmente em ações e serviços públicos de saúde serão consideradas as despesas:³⁰⁸

I - pagas;

II - liquidadas e inscritas em Restos a Pagar; e

III - empenhadas e não liquidadas inscritas em Restos a Pagar até o limite da disponibilidade de caixa do exercício.

A disponibilidade de caixa vinculada aos Restos a Pagar, considerados para cumprimento do percentual mínimo e posteriormente cancelados ou prescritos, deve ser necessariamente aplicada em ações e serviços públicos de saúde. Essa

³⁰⁴ Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, art. 9º

³⁰⁵ Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, art. 23.

³⁰⁶ Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, art. 29.

³⁰⁷ Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, art. 11.

³⁰⁸ Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, art. 24, incisos I e II.

aplicação deverá acontecer até o término do exercício seguinte ao do cancelamento ou da prescrição, mediante dotação específica para essa finalidade, sem prejuízo do percentual mínimo a ser aplicado no exercício correspondente.³⁰⁹

Caso seja verificado o não cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS, o valor correspondente à diferença entre o percentual aplicado e o mínimo previsto na Lei Complementar nº 141/2012 deverá ser acrescida ao montante mínimo do exercício subsequente ao da apuração da diferença, sem prejuízo do montante mínimo do exercício de referência e das sanções cabíveis.³¹⁰

Com a finalidade de possibilitar o controle da aplicação dos recursos vinculados tanto aos restos a pagar cancelados ou prescritos quanto ao percentual do limite não cumprido em exercícios anteriores, a Portaria 163 estabeleceu modalidades de aplicação específicas. As modalidades de aplicação criadas, bem como as respectivas situações de uso, estão descritas no item 01.04.05.04 da Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários, do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, 5ª Edição.

03.12.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

Conforme estabelece a LRF, o descumprimento dos limites mínimos de aplicação em ASPS impedirá, até que a situação seja regularizada, que o ente da Federação receba transferências voluntárias.³¹¹

Adicionalmente, a Lei Complementar nº 141/2012 determinou que em caso de descumprimento dos percentuais mínimos pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, a União e os Estados poderão restringir, a título de medida preliminar, o repasse das transferências constitucionais ao emprego em ações e serviços públicos de saúde, até o montante correspondente à parcela do mínimo que deixou de ser aplicada em exercícios anteriores, mediante depósito direto na conta corrente vinculada ao Fundo de Saúde.³¹²

A regulamentação, pela União, da utilização da medida preliminar citada acima definiu que em caso de verificação de descumprimento da aplicação dos percentuais mínimos em ações e serviços de saúde e da aplicação efetiva do montante que deixou de ser aplicado em ações e serviços públicos de saúde em exercícios anteriores, a União condicionará o repasse das transferências constitucionais e suspenderá as transferências voluntárias.³¹³

O condicionamento, pela União, das transferências constitucionais de que tratam os arts. 158, II, e 159, I, “a” e “b”, e II, da Constituição Federal ocorrerá por meio de medida preliminar de direcionamento dessas transferências para a conta vinculada

³⁰⁹ Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, art. 24, inciso II, §§ 1º e 2º

³¹⁰ Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, art. 25

³¹¹ LRF, art. 25 § 1º inciso IV alínea b.

³¹² Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, art. 26, § 1º

³¹³ Decreto nº 7.827/2012, art.11.

ao Fundo de Saúde do ente beneficiário ou por suspensão das transferências constitucionais.³¹⁴

Esse direcionamento será encerrado caso o ente da Federação comprove que realizou o depósito na conta vinculada ao Fundo de Saúde da integralidade do montante necessário ao cumprimento da aplicação dos percentuais mínimos em ações e serviços públicos de saúde no exercício anterior, sem prejuízo do cumprimento do limite relativo ao exercício financeiro corrente.³¹⁵

Adotada a medida preliminar citada acima, caso o ente da Federação não comprove, por meio do SIOPS, no prazo de doze meses contados a partir do depósito da primeira parcela direcionada ao Fundo de Saúde, a aplicação efetiva do montante que deixou de ser aplicado em ações e serviços públicos de saúde em exercícios anteriores, a União suspenderá as transferências constitucionais. As transferências constitucionais serão suspensas também quando o ente não houver declarado e homologado as informações no SIOPS, após trinta dias da emissão de notificação automática do Sistema para os gestores do SUS.³¹⁶

Para os Municípios, a limitação do direcionamento das transferências constitucionais ao valor que deixou de ser aplicado em ações e serviços públicos de saúde no exercício anterior deve considerar as restrições efetivadas pela União e pelos Estados.³¹⁷

As transferências voluntárias da União serão suspensas nas situações de descumprimento da aplicação dos percentuais mínimos em ações e serviços públicos de saúde e também na ausência de declaração e homologação das informações no SIOPS, transcorrido o prazo de trinta dias da emissão de notificação automática do Sistema para os gestores do SUS.³¹⁸

As transferências constitucionais e as transferências voluntárias da União serão restabelecidas quando o ente federado beneficiário comprovar, por meio de demonstrativo das receitas e despesas com ações e serviços públicos de saúde do RREO, a efetiva aplicação do adicional relativo ao montante que deixou de ser aplicado em ações e serviços públicos de saúde em exercícios anteriores.³¹⁹

Sem prejuízo das atribuições próprias do Poder Legislativo e dos respectivos Tribunais de Contas, a verificação do cumprimento de aplicação dos percentuais mínimos em ações e serviços públicos de saúde pelos entes federados, para fins de condicionamento das transferências constitucionais e suspensão das transferências voluntárias, em cumprimento ao disposto no § 1º do art. 26 da Lei

³¹⁴ Decreto nº 7.827/2012, art.12.

³¹⁵ Decreto nº 7.827/2012, art.13, § 3º.

³¹⁶ Decreto nº 7.827/2012, art.16.

³¹⁷ Decreto nº 7.827/2012, art.15.

³¹⁸ Decreto nº 7.827/2012, art.18.

³¹⁹ Decreto nº 7.827/2012, art.20.

Complementar nº 141, de 2012, será realizada por meio das informações homologadas no SIOPS.³²⁰

³²⁰ Decreto nº 7.827/2012, art. 9º.

03.12.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**03.12.06.01 União (Tabela 12 – Demonstrativo das Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde)**

UNIÃO
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA>

RREO – ANEXO 12 (LC 141/2012, art. 35)

R\$ 1,00

DESPESAS COM SAÚDE (Por Grupo de Natureza da Despesa)	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (a)	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS LIQUIDADAS	
			Até o Bimestre (b)	% (b/a) x 100	Até o Bimestre (c)	% (c/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 DAS DESPESAS COM SAÚDE (I)						
DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO PERCENTUAL MÍNIMO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS LIQUIDADAS	
			Até o Bimestre (d)	% (d/lb)x100	Até o Bimestre (e)	% (e/lc)x100
DESPESAS COM INATIVOS E PENSIONISTAS DESPESA COM ASSISTÊNCIA À SAÚDE QUE NÃO ATENDE AO PRINCÍPIO DE ACESSO UNIVERSAL DESPESAS CUSTEADAS COM OUTROS RECURSOS Recursos de Operações de Crédito Outros Recursos OUTRAS AÇÕES E SERVIÇOS NÃO COMPUTADOS RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS INSCRITOS INDEVIDAMENTE NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA ¹ DESPESAS CUSTEADAS COM DISPONIBILIDADE DE CAIXA VINCULADA AOS RESTOS A PAGAR CANCELADOS ² DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS VINCULADOS À PARCELA DO PERCENTUAL MÍNIMO QUE NÃO FOI APLICADA EM AÇÕES E SERVIÇOS DE SAÚDE EM EXERCÍCIOS ANTERIORES ³						
TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS (II)						
TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (III) = (I - II)						
APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE ⁴	DESPESAS EXECUTADAS ATÉ O ÚLTIMO BIMESTRE/ <Exercício Anterior> (f)	DESPESAS EMPENHADAS ATÉ O BIMESTRE/ <Exercício> (g)	VARIAÇÃO NOMINAL DO PIB % (h)	VALOR MÍNIMO A SER APLICADO (i) = [(f x h / 100) + g]	VARIAÇÃO DE APLICAÇÃO % (g / f x 100)-100	
TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE						
VALOR REFERENTE À DIFERENÇA ENTRE O VALOR EXECUTADO E O LIMITE MÍNIMO CONSTITUCIONAL (g - i)						

(Continua)

ANEXO 12 – DEMONSTRATIVO DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE - UNIÃO 413

(Continuação)

EXECUÇÃO DE RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE DE CAIXA	INSCRITOS	CANCELADOS/ PRESCRITOS	PAGOS	A PAGAR	PARCELA CONSIDERA DA NO LIMITE
Inscritos em <Exercício de Referência>					
...					
Inscritos em <Exercício de Referência - 4>					
Inscritos em <Exercícios Anteriores ao de Referência - 4 (Somatório)>					
Total					

CONTROLE DOS RESTOS A PAGAR CANCELADOS OU PRESCRITOS PARA FINS DE APLICAÇÃO DA DISPONIBILIDADE DE CAIXA CONFORME ARTIGO 24, § 1º e 2º	RESTOS A PAGAR CANCELADOS OU PRESCRITOS		
	Saldo Inicial	Despesas custeadas no exercício de referência (j)	Saldo Final (Não Aplicado)
Restos a Pagar Cancelados ou Prescritos em <Exercício de Referência>			
...			
Restos a Pagar Cancelados ou Prescritos em <Exercício de Referência - 4>			
Restos a Pagar Cancelados ou Prescritos em <Exercícios Anteriores ao de Ref. - 4 (Somatório)>			
Total (IV)			

CONTROLE DO VALOR REFERENTE AO PERCENTUAL MÍNIMO NÃO CUMPRIDO EM EXERCÍCIOS ANTERIORES PARA FINS DE APLICAÇÃO DOS RECURSOS VINCULADOS CONFORME ARTIGO 25	LIMITE NÃO CUMPRIDO		
	Saldo Inicial	Despesas custeadas no exercício de referência (k)	Saldo Final (Não Aplicado)
Diferença de limite não cumprido em <Exercício de Referência - 1>			
...			
Diferença de limite não cumprido em <Exercício de Referência - 5>			
Diferença de limite não cumprido em <Exercícios Anteriores ao de Referência - 5 (Somatório)>			
Total (V)			

DESPESAS COM SAÚDE (Por Subfunção)	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS LIQUIDADAS	
			Até o Bimestre (l)	% (l/total l) x 100	Até o Bimestre (m)	% (m/total m) 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/mm/aaaa> e hora de emissão <hh e mm>

¹ Essa linha apresentará valor somente no Relatório Resumido da Execução Orçamentária do último bimestre do exercício.

² O valor apresentado na intercessão com a coluna "d" ou com a coluna "d+e" (último bimestre) deverá ser o mesmo apresentado no "total j".

³ O valor apresentado na intercessão com a coluna "d" ou com a coluna "d+e" (último bimestre) deverá ser o mesmo apresentado no "total k".

⁴ Durante o exercício esse valor servirá para o monitoramento previsto no art. 23 da LC 141/2012

1. QUADRO

DESPESAS COM SAÚDE (Por Grupo de Natureza da Despesa)

Esse quadro identifica as despesas com saúde, referentes exclusivamente à totalidade do órgão Ministério da Saúde, detalhadas por grupo de natureza da despesa,³²¹ apresentando as dotações inicial e atualizada e as despesas empenhadas e liquidadas.

2. COLUNAS

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 empenho³²², se ocorrer, não afetará a dotação autorizada, mas apenas restringirá a emissão de empenho.

DESPESAS EMPENHADAS

Essa coluna identifica os valores das despesas empenhadas até o bimestre de referência e o percentual em relação à dotação atualizada.

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.

Até o Bimestre (b)

Nessa coluna registrar o total das despesas com saúde empenhadas até o final do bimestre de referência. Ressalta-se que devem ser registradas todas as despesas empenhadas até o bimestre de referência, inclusive aquelas já liquidadas e ou pagas.

% (b/a) x 100

Nessa coluna registrar o percentual das despesas com saúde empenhadas 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 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.

³²¹ Portaria Interministerial nº 163/2001.

³²² 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.

Até o Bimestre (b)

Essa coluna identifica as despesas com saúde, liquidadas até o final do bimestre de referência.

% (c/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 (c) dividido pelo valor da coluna (a), multiplicado por 100 (cem).

DESPESAS EXECUTADAS

No último bimestre do exercício, as colunas “Despesas Empenhadas” e “Despesas Liquidadas” serão substituídas pela coluna “Despesas Executadas”, conforme Figura 1 abaixo.

DESPESAS COM SAÚDE (Por Grupo de Natureza da Despesa)	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (a)	DESPESAS EXECUTADAS		
			LIQUIDADAS Até o Bimestre (b)	INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (c)	% ((b+c)/a)
...					
...					
...					
TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE (I)					

Nota: Durante o exercício, apresentar as despesas empenhadas e as liquidadas separadamente. No encerramento do exercício, as despesas liquidadas e as empenhadas e inscritas em restos a pagar não processados comporão a coluna despesas 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.

Figura 1

A coluna “Despesas Executadas” apresenta o total das despesas liquidadas no exercício mais as despesas empenhadas e inscritas em restos a pagar não processados.

Dessa forma, nos cinco primeiros bimestres do exercício, o total das despesas empenhadas e o total das despesas liquidadas são apresentados separadamente, permitindo o acompanhamento da evolução dos gastos com ASPs. No último bimestre do exercício, as despesas liquidadas e as empenhadas e inscritas em restos a pagar não processados compõem a coluna despesas executadas³²³, sendo essas consideradas para fins de apuração do percentual mínimo de aplicação em ASPs previsto na Lei Complementar nº 141/2012.

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 COM SAÚDE", gerando o total das despesas executadas até o bimestre.

³²³ Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso II.

Essa forma de apresentação deverá ser aplicada aos quadros DESPESAS COM SAÚDE (Por Grupo de Natureza da Despesa), DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO PERCENTUAL MÍNIMO e DESPESAS COM

3. LINHAS

DESPESAS CORRENTES

Nessa linha, registrar todas as despesas com saúde que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.

Pessoal e Encargos Sociais

Nessa linha registrar as despesas orçamentárias, referentes à saúde, com pessoal ativo, inativo e pensionistas, relativas a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência, conforme estabelece o caput do art. 18 da Lei Complementar 101, de 2000.

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 para fins fiscais³²⁴. Se não houver ressarcimento a despesa pertencerá ao órgão cedente.

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, cujos recursos foram aplicados em ASPS.

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 à saúde.

DESPESAS DE CAPITAL

Nessa linha, registrar as despesas com saúde 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

³²⁴ Lei nº 4.320/64, art. 38.

últimas, e com a aquisição de instalações, equipamentos e material permanente, referentes à saúde.

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 à saúde.

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, cujos recursos foram aplicados em ASPS.

Nos Estados, no Distrito Federal e nos Municípios, serão consideradas para fins de apuração dos percentuais mínimos fixados na Lei Complementar nº 141/2012 as despesas incorridas no período referentes à amortização e aos respectivos encargos financeiros decorrentes de operações de crédito contratadas a partir de 1º de janeiro de 2000, visando ao financiamento de ações e serviços públicos de saúde.

TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE (I)

Nessa linha, registrar os totais das dotações, inicial e atualizada, e das despesas liquidadas até o bimestre de referência, com saúde.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas empenhadas e 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).

4. QUADRO

DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO PERCENTUAL MÍNIMO

Essa coluna identifica as despesas com saúde, que por força da lei complementar nº 141/2012 não são consideradas para fins de apuração do percentual mínimo, ou seja, são deduzidas do total das despesas com saúde para apuração do valor das despesas com ASPS. Somente podem ser incluídas nesse quadro as despesas que também constarem no quadro anterior, DESPESAS COM SAÚDE.

5. COLUNAS

As colunas desse quadro seguem as mesmas orientações das colunas do quadro "Despesas com Saúde" descritas anteriormente neste tópico, com exceção das colunas com percentuais.

% (d/lb)x100

Essa coluna identifica o percentual das despesas empenhadas até o bimestre de referência em relação às despesas com saúde, ou seja, o valor da coluna (d) dividido pelo valor da linha (I), coluna (b), multiplicado por 100 (cem).

% (e/lc)x100

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 (e) dividido pelo valor da linha (I), coluna (c), multiplicado por 100 (cem).

6. LINHAS

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 se caracterizarem despesas com ASPS

DESPESA COM ASSISTÊNCIA À SAÚDE QUE NÃO ATENDE AO PRINCÍPIO DE ACESSO UNIVERSAL

Nessa linha registrar o total das despesas com saúde que não atendam ao princípio de acesso universal, visto que para fins de apuração da aplicação dos recursos mínimos estabelecidos na Lei Complementar nº 141/2012, as despesas devem destinar-se às ações e serviços públicos de saúde de acesso universal, igualitário e gratuito.

DESPESAS CUSTEADAS COM OUTROS RECURSOS

Nessa linha registrar as despesas com ações e serviços públicos de saúde custeados com recursos distintos dos especificados na base de cálculo definida na Lei Complementar nº 141/2012 ou vinculados a fundos específicos distintos daqueles da saúde.

Recursos de Operações de Crédito

Nessa linha registrar as despesas com ASPS custeadas com recursos provenientes de operações de crédito, visto que não serão consideradas para fins de apuração dos mínimos constitucionais definidos nesta Lei Complementar nº 141/2012 as despesas custeadas com receitas provenientes de operações de crédito contratadas para essa finalidade

Outros Recursos

Nessa linha registrar as despesas com ASPS custeadas com quaisquer outros recursos não considerados na base de cálculo da receita, ou, no caso da União, definidas como não integrantes do cálculo para cumprimento do mínimo a ser aplicado em ASPS.

OUTRAS AÇÕES E SERVIÇOS NÃO COMPUTADOS

Nessa linha registrar as despesas que o artigo 4º da Lei Complementar nº 141/2012 não considerou como despesas com ações e serviços públicos de saúde para fins de apuração dos percentuais mínimos, como aquelas decorrentes de

pessoal ativo da área de saúde quando em atividade alheia à referida área; merenda escolar e outros programas de alimentação, ainda que executados em unidades do Sistema Único de Saúde (SUS); saneamento básico, inclusive quanto às ações financiadas e mantidas com recursos provenientes de taxas, tarifas ou preços públicos instituídos para essa finalidade; limpeza urbana e remoção de resíduos; preservação e correção do meio ambiente, realizadas pelos órgãos de meio ambiente dos entes da Federação ou por entidades não governamentais; ações de assistência social; obras de infraestrutura.

RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS INSCRITOS INDEVIDAMENTE NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA

Nessa linha registrar o total de restos a pagar não processados que foram inscritos no exercício de referência sem disponibilidade financeira. A inscrição restos a pagar não processados sem a suficiente disponibilidade de caixa afronta o artigo 42 da LRF e, portanto, não deve ser considerada para fins de cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS previsto na Lei Complementar nº 141/2012.

DESPESAS CUSTEADAS COM DISPONIBILIDADE DE CAIXA VINCULADA AOS RESTOS A PAGAR CANCELADOS

Nessa linha registrar o total das despesas custeadas, no exercício de referência, com a disponibilidade de caixa vinculada aos restos a pagar considerados para cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS previsto na Lei Complementar nº 141/2012, que foram posteriormente cancelados ou prescritos.

Essas despesas, apesar de serem aplicações em ASPS, não devem ser computadas para o cálculo do percentual mínimo do exercício de referência, visto que se referem à compensação de despesas já consideradas para o cumprimento de percentuais mínimos de exercícios anteriores e que não foram efetivadas.

O valor registrado na interseção com a coluna (d) ou com a coluna "d+e"(último bimestre) deverá ser o mesmo apresentado na interseção da linha "Total" com a coluna "Despesas custeadas no exercício de referência (j)"

DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS VINCULADOS À PARCELA DO PERCENTUAL MÍNIMO QUE NÃO FOI APLICADA EM AÇÕES E SERVIÇOS DE SAÚDE EM EXERCÍCIOS ANTERIORES

Nessa linha registrar o total das despesas custeadas, no exercício de referência, com os recursos vinculados à parcela do percentual mínimo de aplicação em ASPS previsto na Lei Complementar nº 141/2012, que não foi aplicada em ações e serviços de saúde em exercícios anteriores.

Essas despesas, apesar de serem aplicações em ASPS, não devem ser computadas para o cálculo do percentual mínimo do exercício de referência, visto que se referem ao complemento da aplicação que deveria ter sido efetuada em exercícios anteriores.

O valor registrado na interseção com a coluna (d) ou com a coluna "d+e" (último bimestre) deverá ser o mesmo apresentado na interseção da linha "Total" com a coluna "Despesas custeadas no exercício de referência (k)"

TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS (II)

Nessa linha registrar o valor referente ao somatório das despesas com saúde, elencadas acima, que não serão computadas para o cálculo do percentual mínimo de aplicação em ASPS previsto na Lei Complementar nº 141/2012.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas empenhadas e 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).

TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (III) = (I - II)

Nessa linha, registrar o total das despesas com ações e serviços públicos de saúde, ou seja, o total das despesas com saúde deduzidas aquelas não computadas para fins de apuração do percentual mínimo de aplicação em ASPS previsto na Lei Complementar nº 141/2012. Esse valor representa todo o gasto do ente em ações e serviços públicos de saúde, apurado para fins de verificação do cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS previsto na Lei Complementar nº 141/2012.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas empenhadas e 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).

7. QUADRO

APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE

Esse quadro identifica o cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS estabelecido na Lei Complementar nº 141/2012. Apresenta a variação do total das despesas com ASPS executadas no exercício atual em relação ao exercício anterior, bem como a comparação do total das despesas executadas com o percentual mínimo.

Nos cinco primeiros bimestres do exercício, o quadro servirá para o monitoramento das diferenças entre a receita e a despesa previstas e as efetivamente realizadas. Caso se verifique a possibilidade do não atendimento dos percentuais mínimos obrigatórios, os valores deverão ser corrigidas a cada quadrimestre do exercício financeiro, conforme previsto no art. 23 da Lei Complementar nº 141/2012.

8. COLUNAS

DESPESAS EXECUTADAS ATÉ O ÚLTIMO BIMESTRE/<Exercício Anterior> (f)

Essa coluna identifica o total das despesas com ASPS executadas até o último bimestre do exercício anterior ao de referência. Esse valor é o mesmo apresentando na linha “Total das Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde” do demonstrativo publicado no último bimestre do exercício anterior e serve com base para o cálculo do cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS, estabelecido na Lei Complementar nº 141/2012.

DESPESAS EMPENHADAS ATÉ O BIMESTRE/<Exercício> (g)

Essa coluna apresenta o mesmo valor da interseção da linha “Total das Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde (III)” com as colunas “Despesas Empenhadas” ou “Despesas Executadas”. Nos cinco primeiros bimestres do exercício, essa coluna identifica o total das despesas empenhadas até o bimestre do exercício de referência. No último bimestre, deve ser registrado o total das despesas executadas, ou seja, o total das despesas liquidadas mais as empenhadas e inscritas em restos a pagar não processados. (Ver orientação da coluna “DESPESAS LIQUIDADAS”). No último bimestre do exercício, esse resultado deverá, para cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS estabelecido na Lei Complementar nº 141/2012, ser igual ou superior à coluna “Valor Mínimo a Ser Aplicado (i)”.

VARIAÇÃO NOMINAL DO PIB %(h)

Essa coluna identifica a variação nominal do Produto Interno Bruto – PIB, apurado no ano anterior ao da lei orçamentária anual, em termos percentuais.

VALOR MÍNIMO A SER APLICADO (i) = [(f x h / 100) + f]

Essa coluna identifica o valor resultante da coluna “Despesas Executadas até o Último Bimestre /<exercício anterior> (f)”, multiplicada pela coluna “Variação Nominal do PIB % (h)”, dividido por cem (100), mais as “Despesas Executadas até o Último Bimestre /<exercício anterior> (f)”. Esse valor representa o mínimo a ser aplicado em ASPS, conforme estabelece a Lei Complementar nº141/2012. Deve ser comparado com o total da coluna “Despesas Empenhadas até o Bimestre/<Exercício> (g)”, nos cinco primeiros bimestres do exercício, para fins de monitoramento, e com a coluna “Despesas Executadas até o Bimestre/<Exercício> (g)”, no último bimestre do exercício para verificação do cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS estabelecido na Lei Complementar nº 141/2012.

VARIAÇÃO DE APLICAÇÃO % (g/f * 100)-100

Essa coluna identifica a variação percentual de aplicação nas ações e serviços públicos de saúde, ou seja, o valor da coluna “Despesas Empenhadas até o Bimestre/<Exercício>” (g), ou, no último bimestre do exercício, “Despesas Executadas até o Bimestre/<Exercício>” (g), dividido pelo valor da coluna “Despesas Executadas até o Último Bimestre /<Exercício Anterior>” (f) multiplicado por cem (100), menos cem (100). Esse resultado deverá, para cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS estabelecido na Lei

Complementar nº 141/2012, ser igual ou superior a variação nominal do PIB³²⁵ no encerramento do exercício.

9. LINHAS

TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE

Nessa linha, registrar o valor total das despesas com ASPS executadas até o último bimestre do exercício anterior ao de referência e as despesas empenhadas ou, no último bimestre, as executadas, até o bimestre do exercício de referência; além da variação nominal do PIB, em percentual; do valor mínimo a ser aplicado e da variação percentual de aplicação, nas respectivas colunas.

VALOR REFERENTE À DIFERENÇA ENTRE O VALOR EXECUTADO E O LIMITE MÍNIMO CONSTITUCIONAL (g - i)

Nessa linha registrar o valor referente à diferença entre o valor executado e o limite mínimo constitucional estabelecido pela Lei Complementar nº 141/2012, representado pela diferença entre o valor registrado na coluna “Despesas Empenhadas até o Bimestre/ <Exercício> (g)” e o valor registrado na coluna “Valor Mínimo a ser aplicado (i) = $[(f \times h / 100) + f]$ ”. O valor será registrado com sinal negativo quando o total aplicado no exercício for inferior ao limite mínimo estabelecido e será registrado com valor positivo quando o total aplicado no exercício for superior ao limite mínimo estabelecido.

Ao se registrar um valor negativo no último bimestre do exercício, esse valor deverá compor, no quadro “Controle do Valor Referente ao percentual Mínimo não cumprido em Exercícios Anteriores para Fins de Aplicação dos Recursos Vinculados Conforme Artigo 25” do exercício subsequente, a coluna “Saldo Inicial” do exercício a que se refere.

10. QUADRO

EXECUÇÃO DOS RESTOS A PAGAR INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE DE CAIXA

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, ou seja, o valor dos restos a pagar referentes a despesas com ASPS, inscritos com disponibilidade financeira. Identifica também a execução desses restos a pagar até o bimestre de referência do demonstrativo, apresentando os que foram cancelados, pagos, o restante a pagar e a parcela desses restos a pagar que foram consideradas para cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS no exercício a que se refere.

11. COLUNAS

INSCRITOS

³²⁵ ADCT, art. 77, inciso I, alínea b.

Nessa coluna registrar o valor dos restos a pagar, referentes a despesas com ASPS, inscritos em 31 de dezembro de cada exercício financeiro.

CANCELADOS/PRESCRITOS

Nessa coluna registrar o total de restos a pagar, referentes a despesas com ASPS, que foram cancelados ou prescritos no exercício de referência e também nos exercícios anteriores, separado por exercício de inscrição em restos a pagar.

PAGOS

Nessa coluna registrar o total de restos a pagar, referentes a despesas com ASPS, que foram pagos no exercício de referência e também nos exercícios anteriores, separado por exercício de inscrição em restos a pagar.

A PAGAR

Essa coluna identifica o valor de restos a pagar, referentes a despesas com ASPS, ainda pendentes de pagamento, separado por exercício de inscrição em restos a pagar.

PARCELA CONSIDERADA NO LIMITE

Nessa coluna registrar a parcela dos restos a pagar não processados, referentes a despesas com ASPS, que foram considerados para fins de cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS previsto na Lei complementar nº 141/2012. A disponibilidade de caixa vinculada a parcela dos restos a pagar referida acima, que for posteriormente cancelada ou prescrita, deverá ser efetivamente aplicada em ações e serviços públicos de saúde até o término do exercício seguinte ao do cancelamento ou da prescrição dos respectivos Restos a Pagar, sendo apresentado o controle dessa aplicação no quadro a seguir.

12. LINHAS

Inscritos em <Exercício de Referência>; Inscritos em <Exercício de Referência - 4> e Inscritos em <Exercícios Anteriores ao de Referência – 4 (Somatório)>

Nessas linhas registrar o total de restos a pagar não processados de exercícios anteriores, inscritos com disponibilidade financeira, destacando os que foram considerados como aplicados em ASPS, e a sua execução até o bimestre de referência. Deve ser aberta uma linha para cada exercício de inscrição de restos a pagar que ainda apresentem saldo a pagar ou, nos casos de cancelamento ou prescrição, que ainda seja necessária a compensação. Os valores devem ser demonstrados por exercício até o quinto período e os valores correspondentes a períodos anteriores devem ser demonstrados na linha de somatório de exercícios anteriores.

Total

Nessa linha registrar o total de cada coluna do quadro.

13. QUADRO

CONTROLE DOS RESTOS A PAGAR CANCELADOS OU PRESCRITOS PARA FINS DE APLICAÇÃO DA DISPONIBILIDADE DE CAIXA CONFORME ARTIGO 24, §§ 1º e 2º

Esse quadro identifica os restos a pagar considerados para fins de cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS que foram posteriormente cancelados ou prescritos e possibilita o controle da aplicação da disponibilidade de caixa vinculada a esses Restos a Pagar, em cumprimento ao artigo 24, §§ 1º e 2º da Lei Complementar nº 141/2012. Essa disponibilidade de caixa deverá ser efetivamente aplicada em ações e serviços públicos de saúde até o término do exercício seguinte ao do cancelamento ou da prescrição dos respectivos Restos a Pagar, mediante dotação específica para essa finalidade, sem prejuízo do percentual mínimo a ser aplicado no exercício correspondente.

14. COLUNAS**RESTOS A PAGAR CANCELADOS OU PRESCRITOS**

Essas colunas identificam os saldos, no início do exercício, dos restos a pagar considerados para fins de cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS que foram cancelados ou prescritos, separados por exercício de cancelamento/prescrição, bem como a aplicação da disponibilidade de caixa vinculada a esses restos a pagar, no exercício de referência, e o saldo a aplicar no exercício seguinte.

Saldo Inicial

Nessa coluna registrar o valor de cancelamento ou prescrição, no exercício de referência, dos restos a pagar considerados para fins de cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS, bem como os valores, no início do exercício, dos restos a pagar cancelados ou prescritos nos exercícios anteriores ao de referência, que ainda não tenham sido compensados.

Despesas custeadas no exercício de referência (j)

Nessa coluna registrar o total das despesas com ASPS que foram custeadas com a disponibilidade de caixa vinculada aos restos a pagar considerados para fins de cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS e posteriormente cancelados ou prescritos. O total dessas despesas deve ser informado separadamente por exercício de cancelamento ou prescrição dos restos a pagar a que se vincula a disponibilidade de caixa.

O valor do “Total” dessa coluna deverá ser o mesmo registrado, nos cinco primeiros bimestres, na interseção da linha “Despesas Custeadas com Disponibilidade de Caixa Vinculada aos Restos a Pagar Cancelados” com a coluna “Despesas Empenhadas até o bimestre”, e, no último bimestre, na interseção da mesma linha com a coluna “Despesas Executadas até o bimestre”.

Saldo Final (Não Aplicado)

Nessa coluna registrar o valor dos restos a pagar cancelados ou prescritos ainda não compensados, representado pela diferença entre o “Saldo inicial” e as “Despesas custeadas no exercício de referência (j).”

15. LINHAS

Restos a Pagar Cancelados ou Prescritos em <Exercício de Referência>, Restos a Pagar Cancelados ou Prescritos em <Exercício de Referência - 4> e Restos a Pagar Cancelados ou Prescritos em <Exercícios Anteriores ao de Referência – 4 (Somatório)>

Nessas linhas registrar os valores, em cada coluna, referentes aos restos a pagar considerados para fins de cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS que foram posteriormente cancelados ou prescritos, separados por exercício de cancelamento ou prescrição. A linha referente a cada exercício de cancelamento ou prescrição deverá ser mantida no demonstrativo até o final do exercício em que ocorrer a compensação. Os valores devem ser demonstrados por exercício até o quinto período e os valores correspondentes a períodos anteriores devem ser demonstrados na linha de somatório de exercícios anteriores.

Total (IV)

Nessa linha registrar o total de cada coluna do quadro.

16. QUADRO

CONTROLE DAS DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS VINCULADOS À PARCELA DO PERCENTUAL MÍNIMO NÃO APLICADA EM AÇÕES E SERVIÇOS DE SAÚDE EM EXERCÍCIOS ANTERIORES - ARTIGOS 25 E 26

Esse quadro identifica a parcela do percentual mínimo não aplicada em ASPS em exercícios anteriores e possibilita o controle da aplicação dos recursos vinculados a essa parcela, em cumprimento aos artigos 25 e 26 da Lei Complementar nº 141/2012. Esses recursos deverão ser aplicados em ações e serviços públicos de saúde no prazo de doze meses contados a partir do depósito da primeira parcela da medida preliminar de direcionamento das transferências constitucionais para a conta vinculada ao Fundo de Saúde do ente beneficiário.³²⁶

17. COLUNAS

LIMITE NÃO CUMPRIDO

Essas colunas identificam os saldos, no início do exercício, da parcela do percentual mínimo não aplicada em ASPS em exercícios anteriores, separados por exercício, bem como a aplicação dos recursos vinculados a essa parcela, no exercício de referência, e o saldo a aplicar no exercício seguinte.

Saldo Inicial

³²⁶ Decreto nº 7.827/2012.

Nessa coluna registrar, ao ser detectado, o valor da parcela do percentual mínimo não aplicada em ASPS em exercícios anteriores, bem como os valores, no início do exercício, das parcelas do percentual mínimo não aplicadas, detectadas em exercícios anteriores, que ainda não tenham sido compensadas.

Despesas custeadas no exercício de referência (k)

Nessa coluna registrar o total das despesas com ASPS que foram custeadas com os recursos vinculados à parcela do percentual mínimo não aplicada em exercícios anteriores. O total dessas despesas deve ser informado separadamente por exercício em que foi detectado o descumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS.

O valor do “Total” dessa coluna deverá ser o mesmo registrado, nos cinco primeiros bimestres, na interseção da linha “Despesas custeadas com recursos vinculados à parcela do percentual mínimo que não foi aplicada em ações e serviços de saúde em exercícios anteriores” com a coluna “Despesas Empenhadas até o bimestre”, e, no último bimestre, na interseção da mesma linha com a coluna “Despesas Executadas até o bimestre”.

Saldo Final (Não Aplicado)

Nessa coluna registrar o valor referente à parcela do percentual mínimo não aplicada em ASPS em exercícios anteriores ainda não compensado, representado pela diferença entre o “Saldo inicial” e as “Despesas custeadas no exercício de referência (j)”.

18. LINHAS

Diferença de Limite não Cumprido em <Exercício de Referência - 1>, Diferença de Limite não Cumprido em <Exercício de Referência - 5> e Diferença de Limite não Cumprido em <Exercícios Anteriores ao de Referência - 5 (Somatório)>

Nessas linhas registrar os valores, em cada coluna, referentes à parcela do percentual mínimo não aplicada em ASPS, separados por exercício de referência em que for detectado o não cumprimento do limite. A linha referente a cada exercício deverá ser mantida no demonstrativo até o final do exercício em que ocorrer a compensação. Os valores devem ser demonstrados por exercício até o quinto período e os valores correspondentes a períodos anteriores devem ser demonstrados na linha de somatório de exercícios anteriores.

Total (V)

Nessa linha registrar o total de cada coluna do quadro.

19. QUADRO

DESPESAS COM SAÚDE (Por Subfunção)

Essa coluna identifica as despesas com saúde detalhadas por subfunção³²⁷. No modelo são apresentadas as subfunções típicas da função Saúde, podendo, entretanto, serem utilizadas as subfunções atípicas (da função Saúde), desde que sejam despesas com saúde.

As colunas desse quadro seguem as mesmas orientações das colunas do quadro "Despesas com Saúde" descritas anteriormente neste tópico.

20. LINHAS

Atenção Básica, Assistência Hospitalar e Ambulatorial, Suporte Profilático e Terapêutico, Vigilância Sanitária, Vigilância Epidemiológica, Alimentação e Nutrição e Outras Subfunções

Nessas linhas registrar os valores das subfunções da função Saúde³²⁸. 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 com 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 saúde.

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).

³²⁷ Portaria nº 42/99, do MPOG.

³²⁸ Portaria nº 42/99, do MPOG.

03.12.06.02 Estados (Tabela 12.1 - Demonstrativo das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde)

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA>

RREO – ANEXO 12 (LC 141/2012, art. 35)

R\$ 1,00

RECEITAS PARA APURAÇÃO DA APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE	PREVISÃO	PREVISÃO	RECEITAS REALIZADAS	
	INICIAL	ATUALIZADA	Até o Bimestre	%
		(a)	(b)	(b/a) x 100
RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA (I) Impostos s/ Transmissão "causa mortis" e Doação - ITCD Imposto s/ Circulação de Mercad. e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS Imposto s/ Propriedade de Veículos Automotores - IPVA Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF Multas, Juros de Mora e Outros Encargos dos Impostos Dívida Ativa dos Impostos Multas, Juros de Mora e Outros Encargos da Dívida Ativa				
RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS (II) Cota-Parte FPE Cota-Parte IPI-Exportação Compensações Financeiras Provenientes de Impostos e Transferências Constitucionais Desoneração ICMS (LC 87/96) Outras				
DEDUÇÕES DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS AOS MUNICÍPIOS (III) Parcela do ICMS Repassada aos Municípios Parcela do IPVA Repassada aos Municípios Parcela da Cota-Parte do IPI-Exportação Repassada aos Municípios				
TOTAL DAS RECEITAS PARA APURAÇÃO DA APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (IV) = I + II - III				

RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DA SAÚDE	PREVISÃO	PREVISÃO	RECEITAS REALIZADAS	
	INICIAL	ATUALIZADA	Até o Bimestre	%
		(c)	(d)	(d/c) x 100
TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS DO SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE-SUS Provenientes da União Provenientes de Outros Estados Provenientes de Municípios Outras Receitas do SUS				
TRANSFERÊNCIAS VOLUNTÁRIAS RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO VINCULADAS À SAÚDE OUTRAS RECEITAS PARA FINANCIAMENTO DA SAÚDE				
TOTAL RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DA SAÚDE				

DESPESAS COM SAÚDE (Por Grupo de Natureza da Despesa)	DOTAÇÃO	DOTAÇÃO	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS LIQUIDADAS	
	INICIAL	ATUALIZADA	Até o Bimestre	% (f/e) x 100	Até o Bimestre	% (g/e) x 100
		(e)	(f)		(g)	
DESPESAS CORRENTES Pessoal e Encargos Sociais Juros e Encargos da Dívida Outras Despesas Correntes						
DESPESAS DE CAPITAL Investimentos Inversões Financeiras Amortização da Dívida						
TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE (V)						

(Continua)

(Continuação)

DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO PERCENTUAL MÍNIMO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS LIQUIDADAS	
			Até o Bimestre	%	Até o Bimestre	%
			(h)	(h/IVf)x100	(i)	(i/IVg)x100
DESPESAS COM INATIVOS E PENSIONISTAS DESPESA COM ASSISTÊNCIA À SAÚDE QUE NÃO ATENDE AO PRINCÍPIO DE ACESSO UNIVERSAL DESPESAS CUSTEADAS COM OUTROS RECURSOS Recursos de Transferência do Sistema Único de Saúde - SUS Recursos de Operações de Crédito Outros Recursos OUTRAS AÇÕES E SERVIÇOS NÃO COMPUTADOS RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS INSCRITOS INDEVIDAMENTE NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA ¹ DESPESAS CUSTEADAS COM DISPONIBILIDADE DE CAIXA VINCULADA AOS RESTOS A PAGAR CANCELADOS ² DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS VINCULADOS À PARCELA DO PERCENTUAL MÍNIMO QUE NÃO FOI APLICADA EM AÇÕES E SERVIÇOS DE SAÚDE EM EXERCÍCIOS ANTERIORES ³						
TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS (VI)						
TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (VII) = (V - VI)						
PERCENTUAL DE APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE SOBRE A RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA E TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS (VIII%) = (VIIh / IVb x 100) - LIMITE CONSTITUCIONAL 12%^{4 e 5}						
VALOR REFERENTE À DIFERENÇA ENTRE O VALOR EXECUTADO E O LIMITE MÍNIMO CONSTITUCIONAL [(VIII - 12)/100 x IVb]						
EXECUÇÃO DE RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE DE CAIXA	INSCRITOS	CANCELADOS / PRESCRITOS	PAGOS	A PAGAR	PARCELA CONSIDERADA NO LIMITE	
Inscritos em <Exercício de Referência> ... Inscritos em <Exercício de Referência - 4> Inscritos em <Exercícios Anteriores ao de Referência - 4 (Somatório)> Total						
CONTROLE DOS RESTOS A PAGAR CANCELADOS OU PRESCRITOS PARA FINS DE APLICAÇÃO DA DISPONIBILIDADE DE CAIXA CONFORME ARTIGO 24, § 1º e 2º	RESTOS A PAGAR CANCELADOS OU PRESCRITOS					
	Saldo Inicial	Despesas custeadas no exercício de referência (j)		Saldo Final (Não Aplicado)		
Restos a Pagar Cancelados ou Prescritos em <Exercício de Referência> ... Restos a Pagar Cancelados ou Prescritos em <Exercício de Referência - 4> Restos a Pagar Cancelados ou Prescritos em <Exercícios Anteriores ao de Ref. - 4 (Somatório) > Total (IX)						
CONTROLE DO VALOR REFERENTE AO PERCENTUAL MÍNIMO NÃO CUMPRIDO EM EXERCÍCIOS ANTERIORES PARA FINS DE APLICAÇÃO DOS RECURSOS VINCULADOS CONFORME ARTIGOS 25 E 26	LIMITE NÃO CUMPRIDO					
	Saldo Inicial	Despesas custeadas no exercício de referência (k)		Saldo Final (Não Aplicado)		
Diferença de limite não cumprido em <Exercício de Referência - 1> ... Diferença de limite não cumprido em <Exercício de Referência - 5> Diferença de limite não cumprido em <Exercícios Anteriores ao de Ref. - 5 (Somatórios)> Total (X)						
DESPESAS COM SAÚDE (Por Subfunção)	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS LIQUIDADAS	
			Até o Bimestre	%	Até o Bimestre	%
			(l)	(l/total l) x 100	(m)	(m/total m) 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 O valor apresentado na intercessão com a coluna "h" ou com a coluna "h+i" (último bimestre) deverá ser o mesmo apresentado no "total j".

³ O valor apresentado na intercessão com a coluna "h" ou com a coluna "h+i" (último bimestre) deverá ser o mesmo apresentado no "total k".

⁴ Limite anual mínimo a ser cumprido no encerramento do exercício.

⁵ Durante o exercício esse valor servirá para o monitoramento previsto no art. 23 da LC 141/2012

1. QUADRO

RECEITAS PARA APURAÇÃO DA APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE

Esse quadro identifica as receitas utilizadas como base de cálculo para a apuração dos recursos mínimos aplicáveis em Ações e Serviços Públicos de Saúde, previstos na Lei Complementar nº 141/2012.

Inclui as receitas de impostos e de transferências constitucionais e legais, as multas, juros de mora e outros encargos, bem como receitas de dívida ativa, incluídas multas, juros de mora, e outros encargos da dívida ativa de impostos; e também as deduções das transferências constitucionais repassadas aos municípios.

2. COLUNAS

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

Nessa coluna registrar 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 até o bimestre de referência, bem como o percentual realizado em relação à previsão atualizada.

Até o Bimestre

Nessa coluna registrar os valores das receitas efetivamente arrecadadas até o bimestre de referência.

$(b/a) \times 100$

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).

3. LINHAS

RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA (I)

Nessa linha, registrar o somatório das receitas de impostos, excluídas as respectivas deduções, quais sejam as restituições (tributos recebidos a maior ou indevidamente), os descontos, as retificações (correção de dados) e outras, bem como dos valores das multas, dos juros de mora e outros encargos dos impostos, as receitas da dívida ativa de impostos, compreendendo o principal, as multas, os juros de mora, e outros encargos da dívida ativa dos impostos,.

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.³²⁹

Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Bens e Direitos – ITCD

Nessa linha, registrar o valor 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. O total da arrecadação será apresentado líquido das eventuais restituições, descontos, retificações, exceto a dedução referente à transferência para o FUNDEB.

Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS

Nessa linha, registrar o total da arrecadação da receita do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, que 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. O valor será apresentado líquido das eventuais restituições, descontos, retificações, exceto a dedução referente à transferência para o FUNDEB.

Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA

Nessa linha, registrar o valor da arrecadação do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA, incidente sobre o valor do veículo automotor sujeito a licenciamento pelos órgãos competentes, líquido das eventuais restituições, descontos, retificações, exceto a dedução referente à transferência para o FUNDEB.

Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza Retido na Fonte – IRRF

Nessa linha, registrar, o valor total da arrecadação do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza Retido na Fonte – IRRF, incidente sobre os rendimentos pagos a qualquer título, pelos Estados, líquido das eventuais restituições, descontos, retificações.

³²⁹ Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 5ª Edição, Parte III – Procedimentos Contábeis Específicos.

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 própria³³⁰.

Multas, Juros de Mora e Outros Encargos dos Impostos

Nessa linha, registrar, o total da 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 dos impostos.

Dívida Ativa dos Impostos

Nessa linha, registrar o total da receita oriunda dos créditos do ente contra terceiros, relativos a impostos, inscritos por não terem sido liquidados na época do seu vencimento.

Constituem Dívida Ativa³³¹, 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.

1.4.4- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos da Dívida Ativa dos Impostos

Nessa linha, registrar, o total 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 dos impostos.

RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS

Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, o total das receitas de transferências constitucionais e legais recebidas da União, ou seja, as transferências de impostos arrecadados e repartidos com os Estados e o Distrito Federal, conforme previsto na alínea “a” do inciso I e o inciso II do caput do art. 159 da Constituição Federal,³³² além das Compensações Financeiras Provenientes de Impostos e Transferências Constitucionais³³³.

Ressalta-se que **não deverão** ser excluídas das receitas de transferências constitucionais, 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.³³⁴

Cota-Parte FPE

³³⁰ Portaria nº 212, de 4 de junho de 2001, da STN.

³³¹ Lei nº 4.320/64, art. 39

³³² Lei Complementar nº141/2012, art. 6º.

³³³ Lei Complementar nº141/2012, art. 9º.

³³⁴ Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 5ª Edição, Parte III – Procedimentos Contábeis Específicos.

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, incluindo o valor deduzido para destinação ao FUNDEB.

Cota-Parte IPI-Exportação

Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita recebida em decorrência da transferência constitucional do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI),³³⁵ incluindo o valor deduzido para destinação ao FUNDEB.

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.

Compensações Financeiras Provenientes de Impostos e Transferências Constitucionais

Nessa linha registrar o somatório das compensações provenientes de impostos e transferências constitucionais previstos no § 2º do art. 198 da Constituição Federal.

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, incluindo o valor deduzido para destinação ao FUNDEB.

Outras

Nessa linha, registrar o valor total de outras compensações provenientes de impostos e transferências constitucionais previstos no § 2º do art. 198 da Constituição Federal, que vierem a ser instituídas.

DEDUÇÕES DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS AOS MUNICÍPIOS (III)

Nessa linha, registrar a soma das 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 Líquida” mais a “Receita de Transferências Constitucionais e Legais” a fim de se obter a Total das “Receitas para Apuração da Aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde”, base de cálculo para a apuração dos limites mínimos estabelecidos na Lei Complementar nº 141/2012.

Parcela do ICMS Repassada aos Municípios

³³⁵ CF, art. 159, II e §3º

Nessa linha, registrar a transferência constitucional dos Estados aos seus respectivos Municípios, decorrente da repartição do ICMS. Conforme previsão constitucional³³⁶, pertence aos Municípios 25% da Receita Resultante do ICMS.

Parcela do IPVA Repassada aos Municípios

Nessa linha, registrar a transferência constitucional dos Estados aos seus respectivos Municípios, decorrente da repartição do IPVA. Conforme previsão constitucional³³⁷, pertence aos Municípios 50% da Receita Resultante do IPVA.

Parcela da Cota-Parte do IPI-Exportação Repassada aos Municípios

Nessa linha, registrar o valor da transferência constitucional dos Estados aos seus respectivos Municípios, decorrente da repartição da Cota-Parte IPI-Exportação. Conforme previsão constitucional³³⁸, pertence aos Municípios 25% da Cota-Parte IPI-Exportação.

TOTAL DAS RECEITAS PARA APURAÇÃO DA APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (IV) = I + II - III

Nessa linha, registrar o total da “Receita de Impostos Líquida” mais a “Receita de Transferências Constitucionais e Legais”, menos as “Deduções de Transferências Constitucionais aos Municípios” a fim de se obter a base de cálculo para a apuração dos limites mínimos estabelecidos na Lei Complementar nº 141/2012.

4. QUADRO

RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DA SAÚDE

Esse quadro identifica os valores de receitas que não entram na base de cálculo para a comprovação dos limites mínimos constitucionais, mas cuja destinação está vinculada à saúde.

5. COLUNAS

As colunas desse quadro seguem as mesmas orientações das colunas do quadro "Receitas para Apuração da Aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde" descritas anteriormente neste tópico.

6. LINHAS

TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS DO SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE-SUS

Nessa linha, registrar os recursos de transferências recebidos da União, dos demais Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, pelo Estado, referentes ao Sistema Único de Saúde – SUS.

Incluem-se os recursos decorrentes dos juros recebidos pela aplicação financeira dos recursos de transferências do SUS durante o exercício atual.

³³⁶ CF, art. 158, IV.

³³⁷ CF, art. 158, III.

³³⁸ CF, art. 159, II e §3º.

Provenientes da União

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 o FNS, FUNASA e outros.

Provenientes de Outros Estados

Nessa linha, registrar os recursos transferidos pelos demais Estados ao Fundo Estadual de Saúde.

Provenientes de Municípios

Nessa linha, registrar os recursos transferidos pelos governos municipais para o referido 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.

TRANSFERÊNCIAS VOLUNTÁRIAS

Nessa linha, registrar o total das receitas de transferências de convênios firmados ou de quaisquer transferências voluntárias recebidas, que não sejam oriundas do SUS, 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 saúde.

Incluem-se os recursos decorrentes dos juros recebidos pela aplicação financeira dos recursos de transferências voluntárias durante o exercício atual.

RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO VINCULADAS À SAÚDE

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 PARA FINANCIAMENTO DA SAÚDE

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.

TOTAL RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DA SAÚDE

Nessa linha, registrar o total das receitas aplicadas na saúde, porém não consideradas no cálculo do cumprimento dos limites constitucionais.

7. QUADRO

DESPESAS COM SAÚDE (Por Grupo de Natureza da Despesa)

Esse quadro identifica as despesas com saúde, detalhadas por grupo de natureza da despesa,³³⁹ apresentando as dotações inicial e atualizada e as despesas empenhadas e liquidadas.

8. COLUNAS

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 empenho³⁴⁰, se ocorrer, não afetará a dotação autorizada, mas apenas restringirá a emissão de empenho.

DESPESAS EMPENHADAS

Essa coluna identifica os valores das despesas empenhadas até o bimestre de referência e o percentual em relação à dotação atualizada.

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.

Até o Bimestre (b)

Nessa coluna registrar o total das despesas com saúde empenhadas até o final do bimestre de referência. Ressalta-se que devem ser registradas todas as despesas empenhadas até o bimestre de referência, inclusive aquelas já liquidadas e ou pagas.

% (b/a) x 100

Nessa coluna registrar o percentual das despesas com saúde empenhadas 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 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.

³³⁹ Portaria Interministerial nº 163/2001.

³⁴⁰ 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.

Até o Bimestre (b)

Essa coluna identifica as despesas com saúde, liquidadas até o final do bimestre de referência.

% (c/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 (c) dividido pelo valor da coluna (a), multiplicado por 100 (cem).

DESPESAS EXECUTADAS

No último bimestre do exercício, as colunas “Despesas Empenhadas” e “Despesas Liquidadas” serão substituídas pela coluna “Despesas Executadas”, conforme Figura 1 abaixo.

DESPESAS COM SAÚDE (Por Grupo de Natureza da Despesa)	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (a)	DESPESAS EXECUTADAS		
			LIQUIDADAS Até o Bimestre (b)	INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (c)	% ((b+c)/a)
...					
...					
...					
TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE (I)					

Nota: Durante o exercício, apresentar as despesas empenhadas e as liquidadas separadamente. No encerramento do exercício, as despesas liquidadas e as empenhadas e inscritas em restos a pagar não processados comporão a coluna despesas 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.

Figura 1

A coluna “Despesas Executadas” apresenta o total das despesas liquidadas no exercício mais as despesas empenhadas e inscritas em restos a pagar não processados.

Dessa forma, nos cinco primeiros bimestres do exercício, o total das despesas empenhadas e o total das despesas liquidadas são apresentados separadamente, permitindo o acompanhamento da evolução dos gastos com ASPS. No último bimestre do exercício, as despesas liquidadas e as empenhadas e inscritas em restos a pagar não processados compõem a coluna despesas executadas³⁴¹, sendo essas consideradas para fins de apuração do percentual mínimo de aplicação em ASPS previsto na Lei Complementar nº 141/2012.

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 COM SAÚDE", gerando o total 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 SAÚDE NÃO

³⁴¹ Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso II.

COMPUTADAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO PERCENTUAL MÍNIMO e DESPESAS COM SAÚDE (Por Subfunção).

9. LINHAS

DESPESAS CORRENTES

Nessa linha, registrar todas as despesas com saúde que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital

Pessoal e Encargos Sociais

Nessa linha registrar as despesas orçamentárias, referentes à saúde, com pessoal ativo, inativo e pensionistas, relativas a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência, conforme estabelece o caput do art. 18 da Lei Complementar 101, de 2000.

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 para fins fiscais³⁴². Se não houver ressarcimento a despesa pertencerá ao órgão cedente.

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, cujos recursos foram aplicados em ASPS.

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 à saúde.

DESPESAS DE CAPITAL

Nessa linha, registrar as despesas com saúde 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, referentes à saúde.

³⁴² Lei nº 4.320/64, art. 38.

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 à saúde.

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, cujos recursos foram aplicados em ASPS.

Nos Estados, no Distrito Federal e nos Municípios, serão consideradas para fins de apuração dos percentuais mínimos fixados na Lei Complementar nº 141/2012 as despesas incorridas no período referentes à amortização e aos respectivos encargos financeiros decorrentes de operações de crédito contratadas a partir de 1º de janeiro de 2000, visando ao financiamento de ações e serviços públicos de saúde.

TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE (V)

Nessa linha, registrar os totais das dotações, inicial e atualizada, e das despesas liquidadas até o bimestre de referência, com saúde.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas empenhadas e 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).

10. QUADRO**DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO PERCENTUAL MÍNIMO**

Essa coluna identifica as despesas com saúde, que por força da lei complementar nº 141/2012 não são consideradas para fins de apuração do percentual mínimo, ou seja, são deduzidas do total das despesas com saúde para apuração do valor das despesas com ASPS. Somente podem ser incluídas nesse quadro as despesas que também constarem no quadro anterior, DESPESAS COM SAÚDE.

11. COLUNAS

As colunas desse quadro seguem as mesmas orientações das colunas do quadro "Despesas com Saúde" descritas anteriormente neste tópico, com exceção das colunas com percentuais.

% (h/Vf)x100

Essa coluna identifica o percentual das despesas empenhadas até o bimestre de referência em relação às despesas com saúde, ou seja, o valor da coluna (d) dividido pelo valor da linha (I), coluna (b), multiplicado por 100 (cem).

% (i/Vg)x100

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 (e) dividido pelo valor da linha (I), coluna (c), multiplicado por 100 (cem).

12. LINHAS**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 se caracterizarem despesas com ASPS.

DESPESA COM ASSISTÊNCIA À SAÚDE QUE NÃO ATENDE AO PRINCÍPIO DE ACESSO UNIVERSAL

Nessa linha registrar o total das despesas com saúde que não atendam ao princípio de acesso universal, visto que para fins de apuração da aplicação dos recursos mínimos estabelecidos na Lei Complementar nº 141/2012, as despesas devem destinar-se às ações e serviços públicos de saúde de acesso universal, igualitário e gratuito.

DESPESAS CUSTEADAS COM OUTROS RECURSOS

Nessa linha registrar as despesas com ações e serviços públicos de saúde custeadas com recursos distintos dos especificados na base de cálculo definida na Lei Complementar nº 141/2012 ou vinculados a fundos específicos distintos daqueles da saúde.

Recursos de Transferência do Sistema Único de Saúde - SUS

Nessa linha, registrar as despesas custeadas com recursos recebidos do Sistema Único de Saúde – SUS, provenientes de outros entes federados.

Recursos de Operações de Crédito

Nessa linha registrar as despesas com ASPS custeadas com recursos provenientes de operações de crédito, visto que não serão consideradas para fins de apuração dos mínimos constitucionais definidos nesta Lei Complementar nº 141/2012 as despesas custeadas com receitas provenientes de operações de crédito contratadas para essa finalidade.

Outros Recursos

Nessa linha registrar as despesas custeadas com quaisquer outros recursos não considerados na base de cálculo para cumprimento do mínimo a ser aplicado em ASPS.

OUTRAS AÇÕES E SERVIÇOS NÃO COMPUTADOS

Nessa linha registrar as despesas que o artigo 4º da Lei Complementar nº 141/2012 não considerou como despesas com ações e serviços públicos de saúde

para fins de apuração dos percentuais mínimos, como aquelas decorrentes de pessoal ativo da área de saúde quando em atividade alheia à referida área; merenda escolar e outros programas de alimentação, ainda que executados em unidades do Sistema Único de Saúde (SUS); saneamento básico, inclusive quanto às ações financiadas e mantidas com recursos provenientes de taxas, tarifas ou preços públicos instituídos para essa finalidade; limpeza urbana e remoção de resíduos; preservação e correção do meio ambiente, realizadas pelos órgãos de meio ambiente dos entes da Federação ou por entidades não governamentais; ações de assistência social; obras de infraestrutura.

RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS INSCRITOS INDEVIDAMENTE NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA

Nessa linha registrar o total de restos a pagar não processados que foram inscritos no exercício de referência sem disponibilidade financeira. A inscrição restos a pagar não processados sem a suficiente disponibilidade de caixa afronta o artigo 42 da LRF e, portanto, não deve ser considerada para fins de cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS previsto na Lei Complementar nº 141/2012.

DESPESAS CUSTEADAS COM DISPONIBILIDADE DE CAIXA VINCULADA AOS RESTOS A PAGAR CANCELADOS

Nessa linha registrar o total das despesas custeadas, no exercício de referência, com a disponibilidade de caixa vinculada aos restos a pagar considerados para cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS previsto na Lei Complementar nº 141/2012, que foram posteriormente cancelados ou prescritos.

Essas despesas, apesar de serem aplicações em ASPS, não devem ser computadas para o cálculo do percentual mínimo do exercício de referência, visto que se referem à compensação de despesas já consideradas para o cumprimento de percentuais mínimos de exercícios anteriores e que não foram efetivadas.

O valor registrado na interseção com a coluna (h) ou com a coluna "h+i" (último bimestre) deverá ser o mesmo apresentado na interseção da linha "Total" com a coluna "Despesas custeadas no exercício de referência (j)".

DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS VINCULADOS À PARCELA DO PERCENTUAL MÍNIMO QUE NÃO FOI APLICADA EM AÇÕES E SERVIÇOS DE SAÚDE EM EXERCÍCIOS ANTERIORES

Nessa linha registrar o total das despesas custeadas, no exercício de referência, com os recursos vinculados à parcela do percentual mínimo de aplicação em ASPS previsto na Lei Complementar nº 141/2012, que não foi aplicada em ações e serviços de saúde em exercícios anteriores.

Essas despesas, apesar de serem aplicações em ASPS, não devem ser computadas para o cálculo do percentual mínimo do exercício de referência, visto que se referem ao complemento da aplicação que deveria ter sido efetuada em exercícios anteriores.

O valor registrado na interseção com a coluna (h) ou com a coluna "h+i" (último bimestre) deverá ser o mesmo apresentado na interseção da linha "Total" com a coluna "Despesas custeadas no exercício de referência (k)"

TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS (VI)

Nessa linha registrar o valor referente ao somatório das despesas com saúde, elencadas acima, que não serão computadas para o cálculo do percentual mínimo de aplicação em ASPS previsto na Lei Complementar nº 141/2012.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas empenhadas e 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).

TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (VII) = (V - VI)

Nessa linha, registrar o total das despesas com ações e serviços públicos de saúde, ou seja, o total das despesas com saúde deduzidas aquelas não computadas para fins de apuração do percentual mínimo de aplicação em ASPS previsto na Lei Complementar nº 141/2012. Esse valor representa todo o gasto do ente em ações e serviços públicos de saúde, financiado com recursos próprios, apurado para fins de verificação do cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS previsto na Lei Complementar nº 141/2012.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas empenhadas e 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).

13. LINHAS

PERCENTUAL DE APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE SOBRE A RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA E TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS (VIII%) = (VIIh / IVb x 100) - LIMITE CONSTITUCIONAL 12%

Nessa linha, registrar o percentual da execução das despesas com ASPS em relação ao total das receitas, representado pelo total das "Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde", linha (VIIh), dividido pelo "Total das Receitas para Apuração da Aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde", linha (IVb), multiplicado por 100 (cem). Esse percentual tem a finalidade de demonstrar se o limite mínimo exigido pela Lei Complementar nº 141/2012 está sendo cumprido.

Cumprir destacar que os limites exigidos são anuais, podendo, portanto, apresentar-se em determinados meses com percentuais inferiores aos exigidos para o ano. Dessa forma nos cinco primeiros bimestres do exercício, o quadro servirá para o monitoramento das diferenças entre a receita e a despesa previstas e as efetivamente realizadas. Caso se verifique a possibilidade do não atendimento dos percentuais mínimos obrigatórios, os valores deverão ser corrigidas a cada quadrimestre do exercício financeiro, conforme previsto no art. 23 da Lei Complementar nº 141/2012.

VALOR REFERENTE À DIFERENÇA ENTRE O VALOR EXECUTADO E O LIMITE MÍNIMO CONSTITUCIONAL [(VIII - 12)/100 x IVb]

Nessa linha registrar o valor referente à diferença entre o valor executado e o limite mínimo constitucional estabelecido pela Lei Complementar nº 141/2012, representado pelo percentual registrado na linha “Percentual de Aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde sobre a Receita de Impostos Líquida e Transferências Constitucionais e Legais” menos o percentual mínimo estabelecido na Lei Complementar nº 141/2012, que para os Estados é 12%, dividido por 100 (cem) e multiplicado pelo valor da interseção da linha “Total das Receitas para Apuração da Aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde” com a coluna “b”. O valor será registrado com sinal negativo quando o total aplicado no exercício for inferior ao limite mínimo estabelecido e será registrado com valor positivo quando o total aplicado no exercício for superior ao limite mínimo estabelecido.

Ao se registrar um valor negativo no último bimestre do exercício, esse valor deverá compor, no quadro “Controle do Valor Referente ao percentual Mínimo não cumprido em Exercícios Anteriores para Fins de Aplicação dos Recursos Vinculados Conforme Artigo 25” do exercício subsequente, a coluna “Saldo Inicial” do exercício a que se refere.

14. QUADRO**EXECUÇÃO DOS RESTOS A PAGAR INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE DE CAIXA**

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, ou seja, o valor dos restos a pagar referentes a despesas com ASPS, inscritos com disponibilidade financeira. Identifica também a execução desses restos a pagar até o bimestre de referência do demonstrativo, apresentando os que foram cancelados, pagos, o restante a pagar e a parcela desses restos a pagar que foram consideradas para cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS no exercício a que se refere.

15. COLUNAS**INSCRITOS**

Nessa coluna registrar o valor dos restos a pagar, referentes a despesas com ASPS, inscritos em 31 de dezembro de cada exercício financeiro.

CANCELADOS/PRESCRITOS

Nessa coluna registrar o total de restos a pagar, referentes a despesas com ASPS, que foram cancelados ou prescritos no exercício de referência e também nos exercícios anteriores, separado por exercício de inscrição em restos a pagar.

PAGOS

Nessa coluna registrar o total de restos a pagar, referentes a despesas com ASPS, que foram pagos no exercício de referência e também nos exercícios anteriores, separado por exercício de inscrição em restos a pagar.

A PAGAR

Essa coluna identifica o valor de restos a pagar, referentes a despesas com ASPS, ainda pendentes de pagamento, separado por exercício de inscrição em restos a pagar.

PARCELA CONSIDERADA NO LIMITE

Nessa coluna registrar a parcela dos restos a pagar não processados, referentes a despesas com ASPS, que foram considerados para fins de cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS previsto na Lei complementar nº 141/2012. A disponibilidade de caixa vinculada a parcela dos restos a pagar referida acima, que for posteriormente cancelada ou prescrita, deverá ser efetivamente aplicada em ações e serviços públicos de saúde até o término do exercício seguinte ao do cancelamento ou da prescrição dos respectivos Restos a Pagar, sendo apresentado o controle dessa aplicação no quadro a seguir.

16. LINHAS

Inscritos em <Exercício de Referência - 1>; Inscritos em <Exercício de Referência - 4> e Inscritos em <Exercícios Anteriores ao de Referência - 4 (Somatório)>

Nessas linhas registrar o total de restos a pagar não processados de exercícios anteriores, inscritos com disponibilidade financeira, destacando os que foram considerados como aplicados em ASPS, e a sua execução até o bimestre de referência. Deve ser aberta uma linha para cada exercício de inscrição de restos a pagar que ainda apresentem saldo a pagar ou, nos casos de cancelamento ou prescrição, que ainda seja necessária a compensação. Os valores devem ser demonstrados por exercício até o quinto período e os valores correspondentes a períodos anteriores devem ser demonstrados na linha de somatório de exercícios anteriores.

Total

Nessa linha registrar o total de cada coluna do quadro.

17. QUADRO

CONTROLE DOS RESTOS A PAGAR CANCELADOS OU PRESCRITOS PARA FINS DE APLICAÇÃO DA DISPONIBILIDADE DE CAIXA CONFORME ARTIGO 24, §1º E 2º

Esse quadro identifica os restos a pagar considerados para fins de cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS que foram posteriormente cancelados ou prescritos e possibilita o controle da aplicação da disponibilidade de caixa vinculada a esses Restos a Pagar, em cumprimento ao artigo 24, §§ 1º e 2º da Lei Complementar nº 141/2012. Essa disponibilidade de caixa deverá ser efetivamente aplicada em ações e serviços públicos de saúde até o término do exercício seguinte ao do cancelamento ou da prescrição dos respectivos Restos a

Pagar, mediante dotação específica para essa finalidade, sem prejuízo do percentual mínimo a ser aplicado no exercício correspondente.

18. COLUNAS

RESTOS A PAGAR CANCELADOS OU PRESCRITOS

Essas colunas identificam os saldos, no início do exercício, dos restos a pagar considerados para fins de cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS que foram cancelados ou prescritos, separados por exercício de cancelamento/prescrição, bem como a aplicação da disponibilidade de caixa vinculada a esses restos a pagar, no exercício de referência, e o saldo a aplicar no exercício seguinte.

Saldo Inicial

Nessa coluna registrar o valor de cancelamento ou prescrição, no exercício de referência, dos restos a pagar considerados para fins de cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS, bem como os valores, no início do exercício, dos restos a pagar cancelados ou prescritos nos exercícios anteriores ao de referência, que ainda não tenham sido compensados.

Despesas custeadas no exercício de referência (j)

Nessa coluna registrar o total das despesas com ASPS que foram custeadas com a disponibilidade de caixa vinculada aos restos a pagar considerados para fins de cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS e posteriormente cancelados ou prescritos. O total dessas despesas deve ser informado separadamente por exercício de cancelamento ou prescrição dos restos a pagar a que se vincula a disponibilidade de caixa.

O valor do “Total” dessa coluna deverá ser o mesmo registrado, nos cinco primeiros bimestres, na interseção da linha “Despesas Custeadas com Disponibilidade de Caixa Vinculada aos Restos a Pagar Cancelados” com a coluna “Despesas Empenhadas até o bimestre”, e, no último bimestre, na interseção da mesma linha com a coluna “Despesas Executadas até o bimestre”.

Saldo Final (Não Aplicado)

Nessa coluna registrar o valor dos restos a pagar cancelados ou prescritos ainda não compensados, representado pela diferença entre o “Saldo inicial” e as “Despesas custeadas no exercício de referência (j)”.

19. LINHAS

Restos a Pagar Cancelados ou Prescritos em <Exercício de Referência>, Restos a Pagar Cancelados ou Prescritos em <Exercício de Referência - 4> e Restos a Pagar Cancelados ou Prescritos em <Exercícios Anteriores ao de Referência - 4 (Somatório)>

Nessas linhas registrar os valores, em cada coluna, referentes aos restos a pagar considerados para fins de cumprimento do percentual mínimo de aplicação em

ASPS que foram posteriormente cancelados ou prescritos, separados por exercício de cancelamento ou prescrição. A linha referente a cada exercício de cancelamento ou prescrição deverá ser mantida no demonstrativo até o final do exercício em que ocorrer a compensação. Os valores devem ser demonstrados por exercício até o quinto período e os valores correspondentes a períodos anteriores devem ser demonstrados na linha de somatório de exercícios anteriores.

Total (IX)

Nessa linha registrar o total de cada coluna do quadro.

20. QUADRO

CONTROLE DO VALOR REFERENTE AO PERCENTUAL MÍNIMO NÃO CUMPRIDO EM EXERCÍCIOS ANTERIORES PARA FINS DE APLICAÇÃO DOS RECURSOS VINCULADOS CONFORME ARTIGOS 25 E 26

Esse quadro identifica a parcela do percentual mínimo não aplicada em ASPS em exercícios anteriores e possibilita o controle da aplicação dos recursos vinculados a essa parcela, em cumprimento aos artigos 25 e 26 da Lei Complementar nº 141/2012. Esses recursos deverão ser aplicados em ações e serviços públicos de saúde no prazo de doze meses contados a partir do depósito da primeira parcela da medida preliminar de direcionamento das transferências constitucionais para a conta vinculada ao Fundo de Saúde do ente beneficiário.³⁴³

21. COLUNAS

LIMITE NÃO CUMPRIDO

Essas colunas identificam os saldos, no início do exercício, da parcela do percentual mínimo não aplicada em ASPS em exercícios anteriores, separados por exercício, bem como a aplicação dos recursos vinculados a essa parcela, no exercício de referência, e o saldo a aplicar no exercício seguinte.

Saldo Inicial

Nessa coluna registrar, ao ser detectado, o valor da parcela do percentual mínimo não aplicada em ASPS em exercícios anteriores, bem como os valores, no início do exercício, das parcelas do percentual mínimo não aplicadas, detectadas em exercícios anteriores, que ainda não tenham sido compensadas.

Despesas custeadas no exercício de referência (k)

Nessa coluna registrar o total das despesas com ASPS que foram custeadas com os recursos vinculados à parcela do percentual mínimo não aplicada em exercícios anteriores. O total dessas despesas deve ser informado separadamente por exercício em que foi detectado o descumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS.

³⁴³ Decreto nº 7.827/2012.

O valor do “Total” dessa coluna deverá ser o mesmo registrado, nos cinco primeiros bimestres, na interseção da linha “Despesas custeadas com recursos vinculados à parcela do percentual mínimo que não foi aplicada em ações e serviços de saúde em exercícios anteriores” com a coluna “Despesas Empenhadas até o bimestre”, e, no último bimestre, na interseção da mesma linha com a coluna “Despesas Executadas até o bimestre”.

Saldo Final (Não Aplicado)

Nessa coluna registrar o valor referente à parcela do percentual mínimo não aplicada em ASPS em exercícios anteriores ainda não compensado, representado pela diferença entre o “Saldo inicial” e as “Despesas custeadas no exercício de referência (j)”.

22. LINHAS

Diferença de Limite não Cumprido em <Exercício de Referência - 1>, Diferença de Limite não Cumprido em <Exercício de Referência - 5> e Diferença de Limite não Cumprido em <Exercícios Anteriores ao de Referência – 5 (Somatório)>

Nessas linhas registrar os valores, em cada coluna, referentes à parcela do percentual mínimo não aplicada em ASPS, separados por exercício de referência em que for detectado o não cumprimento do limite. A linha referente a cada exercício deverá ser mantida no demonstrativo até o final do exercício em que ocorrer a compensação. Os valores devem ser demonstrados por exercício até o quinto período e os valores correspondentes a períodos anteriores devem ser demonstrados na linha de somatório de exercícios anteriores.

Total (X)

Nessa linha registrar o total de cada coluna do quadro.

23. QUADRO

DESPESAS COM SAÚDE (Por Subfunção)

Essa coluna identifica as despesas com saúde detalhadas por subfunção³⁴⁴. No modelo são apresentadas as subfunções típicas da função Saúde, podendo, entretanto, serem utilizadas as subfunções atípicas (da função Saúde), desde que sejam despesas com saúde.

As colunas desse quadro seguem as mesmas orientações das colunas do quadro “Despesas com Saúde” descritas anteriormente neste tópico.

24. LINHAS

Atenção Básica, Assistência Hospitalar e Ambulatorial, Suporte Profilático e Terapêutico, Vigilância Sanitária, Vigilância Epidemiológica, Alimentação e Nutrição e Outras Subfunções

³⁴⁴ Portaria nº 42/99, do MPOG.

Nessas linhas registrar os valores das subfunções da função Saúde³⁴⁵. Demonstrem 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 com 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 saúde.

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).

³⁴⁵ Portaria nº 42/99, do MPOG.

03.12.06.03 Municípios (Tabela 12.2 - Demonstrativo das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde)

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA>

RREO – ANEXO 12 (LC 141/2012, art. 35)

R\$ 1,00

RECEITAS PARA APURAÇÃO DA APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS	
			Até o Bimestre (b)	% (b/a) x 100
RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA (I) Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU Imposto sobre Transmissão de Bens Intervivos - ITBI Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF Imposto Territorial Rural - ITR Multas, Juros de Mora e Outros Encargos dos Impostos Dívida Ativa dos Impostos Multas, Juros de Mora e Outros Encargos da Dívida Ativa RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS (II) Cota-Parte FPM Cota-Parte ITR Cota-Parte IPVA Cota-Parte ICMS Cota-Parte IPI-Exportação Compensações Financeiras Provenientes de Impostos e Transferências Constitucionais Desoneração ICMS (LC 87/96) Outras				
TOTAL DAS RECEITAS PARA APURAÇÃO DA APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (III) = I + II				

RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DA SAÚDE	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (c)	RECEITAS REALIZADAS	
			Até o Bimestre (d)	% (d/c) x 100
TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS DO SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE-SUS Provenientes da União Provenientes dos Estados Provenientes de Outros Municípios Outras Receitas do SUS TRANSFERÊNCIAS VOLUNTÁRIAS RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO VINCULADAS À SAÚDE OUTRAS RECEITAS PARA FINANCIAMENTO DA SAÚDE				
TOTAL RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DA SAÚDE				

DESPESAS COM SAÚDE (Por Grupo de Natureza da Despesa)	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (e)	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS LIQUIDADAS	
			Até o Bimestre (f)	% (f/e) x 100	Até o Bimestre (g)	% (g/e) 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 DAS DESPESAS COM SAÚDE (IV)						

(Continua)

(Continuação)

DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO PERCENTUAL MÍNIMO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS LIQUIDADAS	
			Até o Bimestre (h)	% (h/IVf)x100	Até o Bimestre (i)	% (i/IVg)x100
DESPESAS COM INATIVOS E PENSIONISTAS DESPESA COM ASSISTÊNCIA À SAÚDE QUE NÃO ATENDE AO PRINCÍPIO DE ACESSO UNIVERSAL DESPESAS CUSTEADAS COM OUTROS RECURSOS Recursos de Transferência do Sistema Único de Saúde - SUS Recursos de Operações de Crédito Outros Recursos OUTRAS AÇÕES E SERVIÇOS NÃO COMPUTADOS RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS INSCRITOS INDEVIDAMENTE NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA ¹ DESPESAS CUSTEADAS COM DISPONIBILIDADE DE CAIXA VINCULADA AOS RESTOS A PAGAR CANCELADOS ² DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS VINCULADOS À PARCELA DO PERCENTUAL MÍNIMO QUE NÃO FOI APLICADA EM AÇÕES E SERVIÇOS DE SAÚDE EM EXERCÍCIOS ANTERIORES ³ TOTAL DAS DESPESAS COM NÃO COMPUTADAS (V)						
TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (VI) = (IV - V)						
PERCENTUAL DE APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE SOBRE A RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA E TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS (VII%) = (VIh / IIIb x 100) - LIMITE CONSTITUCIONAL 15% ^{4 e 5}						
VALOR REFERENTE À DIFERENÇA ENTRE O VALOR EXECUTADO E O LIMITE MÍNIMO CONSTITUCIONAL [(VII - 15)/100 x IIIb]						
EXECUÇÃO DE RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE DE CAIXA	INSCRITOS	CANCELADOS/PRESCRITOS	PAGOS	A PAGAR	PARCELA CONSIDERADA NO LIMITE	
Inscritos em <Exercício de Referência> ... Inscritos em <Exercício de Referência - 4> Inscritos em <Exercícios Anteriores ao de Referência - 4 (Somatório)> Total						
CONTROLE DOS RESTOS A PAGAR CANCELADOS OU PRESCRITOS PARA FINS DE APLICAÇÃO DA DISPONIBILIDADE DE CAIXA CONFORME ARTIGO 24, §1º E 2º	RESTOS A PAGAR CANCELADOS OU PRESCRITOS					
	Saldo Inicial	Despesas custeadas no exercício de referência (j)	Saldo Final (Não Aplicado)			
Restos a Pagar Cancelados ou Prescritos em <Exercício de Referência> ... Restos a Pagar Cancelados ou Prescritos em <Exercício de Referência - 4> Restos a Pagar Cancelados ou Prescritos em < Exercícios Ant. ao de Referência - 4 (Somatório)> Total (VIII)						
CONTROLE DO VALOR REFERENTE AO PERCENTUAL MÍNIMO NÃO CUMPRIDO EM EXERCÍCIOS ANTERIORES PARA FINS DE APLICAÇÃO DOS RECURSOS VINCULADOS CONFORME ARTIGOS 25 E 26	LIMITE NÃO CUMPRIDO					
	Saldo Inicial	Despesas custeadas no exercício de referência (k)	Saldo Final (Não Aplicado)			
Diferença de limite não cumprido em <Exercício de Referência - 1> ... Diferença de limite não cumprido em <Exercício de Referência - 5> Diferença de limite não cumprido em < Exercícios Anteriores ao Referência - 5 (Somatório)> Total (IX)						
DESPESAS COM SAÚDE (Por Subfunção)	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS LIQUIDADAS	
Atenção Básica Assistência Hospitalar e Ambulatorial Suporte Profilático e Terapêutico Vigilância Sanitária Vigilância Epidemiológica Alimentação e Nutrição Outras Subfunções TOTAL			Até o Bimestre (l)	% (l/total l) x 100	Até o Bimestre (m)	% (m/total m) x 100

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 O valor apresentado na intercessão com a coluna "h" ou com a coluna "h+i" (último bimestre) deverá ser o mesmo apresentado no "total j".³ O valor apresentado na intercessão com a coluna "h" ou com a coluna "h+i" (último bimestre) deverá ser o mesmo apresentado no "total k".⁴ Limite anual mínimo a ser cumprido no encerramento do exercício.⁵ Durante o exercício esse valor servirá para o monitoramento previsto no art. 23 da LC 141/2012

1. QUADRO

RECEITAS PARA APURAÇÃO DA APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE

Esse quadro identifica as receitas utilizadas como base de cálculo para a apuração dos recursos mínimos aplicáveis em Ações e Serviços Públicos de Saúde, previstos na Lei Complementar nº 141/2012.

Inclui as receitas de impostos e de transferências constitucionais e legais, as multas, juros de mora e outros encargos, bem como receitas de dívida ativa, incluídas multas, juros de mora, e outros encargos da dívida ativa de impostos; e também as deduções das transferências constitucionais repassadas aos municípios.

2. COLUNAS

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

Nessa coluna registrar 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 até o bimestre de referência, bem como o percentual realizado em relação à previsão atualizada.

Até o Bimestre

Nessa coluna registrar os valores das receitas efetivamente arrecadadas até o bimestre de referência.

$(b/a) \times 100$

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).

3. LINHAS

RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA (I)

Nessa linha, registrar o somatório das receitas de impostos, excluídas as respectivas deduções, quais sejam as restituições (tributos recebidos a maior ou indevidamente), os descontos, as retificações (correção de dados) e outras, bem como dos valores das multas, dos juros de mora e outros encargos dos impostos, as receitas da dívida ativa de impostos, compreendendo o principal, as multas, os juros de mora, e outros encargos da dívida ativa dos impostos,.

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.³⁴⁶

Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU

Nessa linha, registrar o valor da arrecadação do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana - IPTU, 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. O total da arrecadação será apresentado líquido das eventuais restituições, descontos, retificações.

Imposto sobre Transmissão Inter Vivos – ITBI

Nessa linha, registrar o total da arrecadação da receita imposto sobre transmissão intervivos de bens imóveis e de direitos reais sobre imóveis – ITBI, 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. O total da arrecadação será apresentado líquido das eventuais restituições, descontos, retificações.

Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS

Nessa linha, registrar o valor da 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. Será apresentado líquido das eventuais restituições, descontos, retificações.

Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza Retido na Fonte – IRRF

Nessa linha, registrar, o valor total da 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, líquido das eventuais restituições, descontos, retificações.

³⁴⁶ Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 5ª Edição, Parte III – Procedimentos Contábeis Específicos.

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 própria³⁴⁷.

Imposto Territorial Rural – ITR

Nessa linha, registrar o valor da receita resultante da arrecadação do imposto territorial rural – ITR, incidente sobre a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município. O total da arrecadação será apresentado líquido das eventuais restituições, descontos, retificações, exceto a dedução referente à transferência para o FUNDEB.

Os valores referentes ao ITR somente deverão ser registrados nessa linha caso o município tenha optado pela fiscalização e cobrança desse imposto.³⁴⁸

Multas, Juros de Mora e Outros Encargos dos Impostos

Nessa linha, registrar, o total da 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 dos impostos.

Dívida Ativa dos Impostos

Nessa linha, registrar o total da receita oriunda dos créditos do ente contra terceiros, relativos a impostos, inscritos por não terem sido liquidados na época do seu vencimento.

Constituem Dívida Ativa³⁴⁹, 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.

1.4.4- Multas, Juros de Mora e Outros Encargos da Dívida Ativa dos Impostos

Nessa linha, registrar, o total 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 dos impostos.

RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS

Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, o total das receitas de transferências constitucionais e legais recebidas da União e dos Estados, ou seja, as transferências de impostos arrecadados e repartidos com os Municípios, conforme previsto no art. 158 e a alínea “b” do inciso I do caput e o § 3º do art. 159, todos da

³⁴⁷ Portaria nº 212, de 4 de junho de 2001, da STN.

³⁴⁸ CF, art. 153, §4º, inciso III

³⁴⁹ Lei nº 4.320/64, art. 39

Constituição Federalda,³⁵⁰ além das Compensações Financeiras Provenientes de Impostos e Transferências Constitucionais³⁵¹.

Ressalta-se que **não deverão** ser excluídas das receitas de transferências constitucionais, 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.³⁵²

Cota-Parte FPM

Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, as receitas recebidas por meio de cota-parte do Fundo de Participação dos Municípios – FPM, descrita na CF, art. 159, I, alíneas b, incluindo o valor deduzido para destinação ao FUNDEB. Não devem ser considerados os valores referentes à alínea d, do art. 159, I, da CF.

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, incluindo o valor deduzido para destinação ao FUNDEB.

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, incluindo o valor deduzido para destinação ao FUNDEB.

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, incluindo o valor deduzido para destinação ao FUNDEB.

Cota-Parte IPI-Exportação

Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, a receita recebida em decorrência da transferência constitucional do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI),³⁵³ incluindo o valor deduzido para destinação ao FUNDEB.

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

³⁵⁰ Lei Complementar nº141/2012, art. 6º.

³⁵¹ Lei Complementar nº141/2012, art. 9º.

³⁵² Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 5ª Edição, Parte III – Procedimentos Contábeis Específicos.

³⁵³ CF, art. 159, II e §3º

entregar 25% deste montante aos seus municípios. Dessa forma, a parte que efetivamente pertence aos Estados é 75% dos 10% repassados pela União.

Compensações Financeiras Provenientes de Impostos e Transferências Constitucionais

Nessa linha registrar o somatório das compensações provenientes de impostos e transferências constitucionais previstos no § 2º do art. 198 da Constituição Federal.

ICMS-Desoneração – L.C. nº 87/1996

Nessa linha, registrar, pelo valor bruto, as transferências financeiras da União aos Municípios, 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.

Outras

Nessa linha, registrar o valor total de outras compensações provenientes de impostos e transferências constitucionais previstos no § 2º do art. 198 da Constituição Federal, que vierem a ser instituídas.

TOTAL DAS RECEITAS PARA APURAÇÃO DA APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (III) = I + II

Nessa linha, registrar o total da “Receita de Impostos Líquida” mais a “Receita de Transferências Constitucionais e Legais”, a fim de se obter a base de cálculo para a apuração dos limites mínimos estabelecidos na Lei Complementar nº 141/2012.

4. QUADRO

RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DA SAÚDE

Esse quadro identifica os valores de receitas que não entram na base de cálculo para a comprovação dos limites mínimos constitucionais, mas cuja destinação está vinculada à saúde.

5. COLUNAS

As colunas desse quadro seguem as mesmas orientações das colunas do quadro "Receitas para Apuração da Aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde" descritas anteriormente neste tópico.

6. LINHAS

TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS DO SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE-SUS

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.

Incluem-se os recursos decorrentes dos juros recebidos pela aplicação financeira dos recursos de transferências do SUS durante o exercício atual.

Provenientes da União

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.

Provenientes dos Estados

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.

Provenientes de Outros Municípios

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.

TRANSFERÊNCIAS VOLUNTÁRIAS

Nessa linha, registrar o total das receitas de transferências de convênios firmados ou de quaisquer transferências voluntárias recebidas, que não sejam oriundas do SUS, 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 saúde.

Incluem-se os recursos decorrentes dos juros recebidos pela aplicação financeira dos recursos de transferências voluntárias durante o exercício atual.

RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO VINCULADAS À SAÚDE

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 PARA FINANCIAMENTO DA SAÚDE

Nessa linha, registrar as demais receitas orçamentárias do ente, que não se enquadrem em nenhum dos itens anteriores, tais como os royalties do petróleo e a cota-parte da Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico – CIDE.

TOTAL RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DA SAÚDE

Nessa linha, registrar o total das receitas aplicadas na saúde, porém não consideradas no cálculo do cumprimento dos limites constitucionais.

7. QUADRO**DESPESAS COM SAÚDE (Por Grupo de Natureza da Despesa)**

Esse quadro identifica as despesas com saúde, detalhadas por grupo de natureza da despesa,³⁵⁴ apresentando as dotações inicial e atualizada e as despesas empenhadas e liquidadas.

8. COLUNAS**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 empenho³⁵⁵, se ocorrer, não afetará a dotação autorizada, mas apenas restringirá a emissão de empenho.

DESPESAS EMPENHADAS

Essa coluna identifica os valores das despesas empenhadas até o bimestre de referência e o percentual em relação à dotação atualizada.

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.

Até o Bimestre (f)

Nessa coluna registrar o total das despesas com saúde empenhadas até o final do bimestre de referência. Ressalta-se que devem ser registradas todas as despesas empenhadas até o bimestre de referência, inclusive aquelas já liquidadas e ou pagas.

% (f/e) x 100

Nessa coluna registrar o percentual das despesas com saúde empenhadas até o bimestre de referência, em relação à dotação atualizada, ou seja, o valor da coluna (f) dividido pelo valor da coluna (e), multiplicado por 100 (cem).

DESPESAS LIQUIDADAS

³⁵⁴ Portaria Interministerial nº 163/2001.

³⁵⁵ LRF, art. 9º.

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.

Até o Bimestre (g)

Essa coluna identifica as despesas com saúde, liquidadas até o final do bimestre de referência.

$\%(g/e) \times 100$

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 (g) dividido pelo valor da coluna (e), multiplicado por 100 (cem).

DESPESAS EXECUTADAS

No último bimestre do exercício, as colunas “Despesas Empenhadas” e “Despesas Liquidadas” serão substituídas pela coluna “Despesas Executadas”, conforme Figura 1 abaixo.

DESPESAS COM SAÚDE (Por Grupo de Natureza da Despesa)	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (a)	DESPESAS EXECUTADAS		
			LIQUIDADAS Até o Bimestre (b)	INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (c)	% ((b+c)/a)
...					
...					
...					
TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE (I)					

Nota: Durante o exercício, apresentar as despesas empenhadas e as liquidadas separadamente. No encerramento do exercício, as despesas liquidadas e as empenhadas e inscritas em restos a pagar não processados comporão a coluna despesas 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.

Figura 1

A coluna “Despesas Executadas” apresenta o total das despesas liquidadas no exercício mais as despesas empenhadas e inscritas em restos a pagar não processados.

Dessa forma, nos cinco primeiros bimestres do exercício, o total das despesas empenhadas e o total das despesas liquidadas são apresentados separadamente, permitindo o acompanhamento da evolução dos gastos com ASPS. No último bimestre do exercício, as despesas liquidadas e as empenhadas e inscritas em restos a pagar não processados compõem a coluna despesas executadas³⁵⁶, sendo essas consideradas para fins de apuração do percentual mínimo de aplicação em ASPS previsto na Lei Complementar nº 141/2012.

³⁵⁶ Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso II.

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 COM SAÚDE", gerando o total 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 SAÚDE NÃO COMPUTADAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO PERCENTUAL MÍNIMO e DESPESAS COM SAÚDE (Por Subfunção).

9. LINHAS

DESPESAS CORRENTES

Nessa linha, registrar todas as despesas com saúde que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital

Pessoal e Encargos Sociais

Nessa linha registrar as despesas orçamentárias, referentes à saúde, com pessoal ativo, inativo e pensionistas, relativas a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência, conforme estabelece o caput do art. 18 da Lei Complementar 101, de 2000.

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 para fins fiscais³⁵⁷. Se não houver ressarcimento a despesa pertencerá ao órgão cedente.

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, cujos recursos foram aplicados em ASPS.

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 à saúde.

DESPESAS DE CAPITAL

Nessa linha, registrar as despesas com saúde que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.

³⁵⁷ Lei nº 4.320/64, art. 38.

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 à saúde.

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 à saúde.

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, cujos recursos foram aplicados em ASPS.

Nos Estados, no Distrito Federal e nos Municípios, serão consideradas para fins de apuração dos percentuais mínimos fixados na Lei Complementar nº 141/2012 as despesas incorridas no período referentes à amortização e aos respectivos encargos financeiros decorrentes de operações de crédito contratadas a partir de 1º de janeiro de 2000, visando ao financiamento de ações e serviços públicos de saúde.

TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE (I)

Nessa linha, registrar os totais das dotações, inicial e atualizada, e das despesas liquidadas até o bimestre de referência, com saúde.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas empenhadas e 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).

10. QUADRO**DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO PERCENTUAL MÍNIMO**

Essa coluna identifica as despesas com saúde, que por força da lei complementar nº 141/2012 não são consideradas para fins de apuração do percentual mínimo, ou seja, são deduzidas do total das despesas com saúde para apuração do valor das despesas com ASPS. Somente podem ser incluídas nesse quadro as despesas que também constarem no quadro anterior, DESPESAS COM SAÚDE.

11. COLUNAS

As colunas desse quadro seguem as mesmas orientações das colunas do quadro "Despesas com Saúde" descritas anteriormente neste tópico, com exceção das colunas com percentuais.

% (h/IVf)x100

Essa coluna identifica o percentual das despesas empenhadas até o bimestre de referência em relação às despesas com saúde, ou seja, o valor da coluna (h) dividido pelo valor da linha (IV), coluna (f), multiplicado por 100 (cem).

% (i/IVg)x100

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 (i) dividido pelo valor da linha (IV), coluna (g), multiplicado por 100 (cem).

12. LINHAS

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 se caracterizarem despesas com ASPS

DESPESA COM ASSISTÊNCIA À SAÚDE QUE NÃO ATENDE AO PRINCÍPIO DE ACESSO UNIVERSAL

Nessa linha registrar o total das despesas com saúde que não atendam ao princípio de acesso universal, visto que para fins de apuração da aplicação dos recursos mínimos estabelecidos na Lei Complementar nº 141/2012, as despesas devem destinar-se às ações e serviços públicos de saúde de acesso universal, igualitário e gratuito.

DESPESAS CUSTEADAS COM OUTROS RECURSOS

Nessa linha registrar as despesas com ações e serviços públicos de saúde custeados com recursos distintos dos especificados na base de cálculo definida na Lei Complementar nº 141/2012 ou vinculados a fundos específicos distintos daqueles da saúde.

Recursos de Transferência do Sistema Único de Saúde - SUS

Nessa linha, registrar as despesas custeadas com recursos recebidos do Sistema Único de Saúde – SUS, provenientes de outros entes federados.

Recursos de Operações de Crédito

Nessa linha registrar as despesas com ASPS custeadas com recursos provenientes de operações de crédito, visto que não serão consideradas para fins de apuração dos mínimos constitucionais definidos nesta Lei Complementar nº 141/2012 as despesas custeadas com receitas provenientes de operações de crédito contratadas para essa finalidade

Outros Recursos

Nessa linha registrar as despesas custeadas com quaisquer outros recursos não considerados na base de cálculo para cumprimento do mínimo a ser aplicado em ASPS.

OUTRAS AÇÕES E SERVIÇOS NÃO COMPUTADOS

Nessa linha registrar as despesas que o artigo 4º da Lei Complementar nº 141/2012 não considerou como despesas com ações e serviços públicos de saúde para fins de apuração dos percentuais mínimos, como aquelas decorrentes de pessoal ativo da área de saúde quando em atividade alheia à referida área; merenda escolar e outros programas de alimentação, ainda que executados em unidades do Sistema Único de Saúde (SUS); saneamento básico, inclusive quanto às ações financiadas e mantidas com recursos provenientes de taxas, tarifas ou preços públicos instituídos para essa finalidade; limpeza urbana e remoção de resíduos; preservação e correção do meio ambiente, realizadas pelos órgãos de meio ambiente dos entes da Federação ou por entidades não governamentais; ações de assistência social; obras de infraestrutura.

RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS INSCRITOS INDEVIDAMENTE NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA

Nessa linha registrar o total de restos a pagar não processados que foram inscritos no exercício de referência sem disponibilidade financeira. A inscrição restos a pagar não processados sem a suficiente disponibilidade de caixa afronta o artigo 42 da LRF e, portanto, não deve ser considerada para fins de cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS previsto na Lei Complementar nº 141/2012.

DESPESAS CUSTEADAS COM DISPONIBILIDADE DE CAIXA VINCULADA AOS RESTOS A PAGAR CANCELADOS

Nessa linha registrar o total das despesas custeadas, no exercício de referência, com a disponibilidade de caixa vinculada aos restos a pagar considerados para cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS previsto na Lei Complementar nº 141/2012, que foram posteriormente cancelados ou prescritos.

Essas despesas, apesar de serem aplicações em ASPS, não devem ser computadas para o cálculo do percentual mínimo do exercício de referência, visto que se referem à compensação de despesas já consideradas para o cumprimento de percentuais mínimos de exercícios anteriores e que não foram efetivadas.

O valor registrado na interseção com a coluna (h) ou com a coluna "h+i" (último bimestre) deverá ser o mesmo apresentado na interseção da linha "Total" com a coluna "Despesas custeadas no exercício de referência (j)"

DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS VINCULADOS À PARCELA DO PERCENTUAL MÍNIMO QUE NÃO FOI APLICADA EM AÇÕES E SERVIÇOS DE SAÚDE EM EXERCÍCIOS ANTERIORES

Nessa linha registrar o total das despesas custeadas, no exercício de referência, com os recursos vinculados à parcela do percentual mínimo de aplicação em ASPS previsto na Lei Complementar nº 141/2012, que não foi aplicada em ações e serviços de saúde em exercícios anteriores.

Essas despesas, apesar de serem aplicações em ASPS, não devem ser computadas para o cálculo do percentual mínimo do exercício de referência, visto que se referem ao complemento da aplicação que deveria ter sido efetuada em exercícios anteriores.

O valor registrado na interseção com a coluna (h) ou com a coluna "h+i" (último bimestre) deverá ser o mesmo apresentado na interseção da linha "Total" com a coluna "Despesas custeadas no exercício de referência (k)"

TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS (V)

Nessa linha registrar o valor referente ao somatório das despesas com saúde, elencadas acima, que não serão computadas para o cálculo do percentual mínimo de aplicação em ASPS previsto na Lei Complementar nº 141/2012.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas empenhadas e 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).

TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (VI) = (IV - V)

Nessa linha, registrar o total das despesas com ações e serviços públicos de saúde, ou seja, o total das despesas com saúde deduzidas aquelas não computadas para fins de apuração do percentual mínimo de aplicação em ASPS previsto na Lei Complementar nº 141/2012. Esse valor representa todo o gasto do ente em ações e serviços públicos de saúde, financiado com recursos próprios, apurado para fins de verificação do cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS previsto na Lei Complementar nº 141/2012.

No RREO do último bimestre do exercício de referência, as despesas liquidadas e as despesas empenhadas e 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).

13. LINHAS

PERCENTUAL DE APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE SOBRE A RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA E TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS (VII%) = (VIh / IIIb x 100) - LIMITE CONSTITUCIONAL 15%

Nessa linha, registrar o percentual da execução das despesas com ASPS em relação ao total das receitas, representado pelo total das "Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde", linha (VIh), dividido pelo "Total das Receitas para Apuração da Aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde", linha (IIIb), multiplicado por 100 (cem). Esse percentual tem a finalidade de demonstrar se o limite mínimo exigido pela Lei Complementar nº 141/2012 está sendo cumprido.

Cumprir destacar que os limites exigidos são anuais, podendo, portanto, apresentar-se em determinados meses com percentuais inferiores aos exigidos para o ano. Dessa forma nos cinco primeiros bimestres do exercício, o quadro servirá para o monitoramento das diferenças entre a receita e a despesa previstas e as efetivamente realizadas. Caso se verifique a possibilidade do não atendimento dos percentuais mínimos obrigatórios, os valores deverão ser corrigidas a cada quadrimestre do exercício financeiro, conforme previsto no art. 23 da Lei Complementar nº 141/2012.

VALOR REFERENTE À DIFERENÇA ENTRE O VALOR EXECUTADO E O LIMITE MÍNIMO CONSTITUCIONAL [(VII - 15)/100 x IIIb]

Nessa linha registrar o valor referente à diferença entre o valor executado e o limite mínimo constitucional estabelecido pela Lei Complementar nº 141/2012, representado pelo percentual registrado na linha “Percentual de Aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde sobre a Receita de Impostos Líquida e Transferências Constitucionais e Legais” menos o percentual mínimo estabelecido na Lei Complementar nº 141/2012, que para os municípios é 15%, dividido por 100 (cem) e multiplicado pelo valor da interseção da linha “Total das Receitas para Apuração da Aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde” com a coluna “b”. O valor será registrado com sinal negativo quando o total aplicado no exercício for inferior ao limite mínimo estabelecido e será registrado com valor positivo quando o total aplicado no exercício for superior ao limite mínimo estabelecido.

Ao se registrar um valor negativo no último bimestre do exercício, esse valor deverá compor, no quadro “Controle do Valor Referente ao percentual Mínimo não cumprido em Exercícios Anteriores para Fins de Aplicação dos Recursos Vinculados Conforme Artigo 25” do exercício subsequente, a coluna “Saldo Inicial” do exercício a que se refere.

14. QUADRO

EXECUÇÃO DOS RESTOS A PAGAR INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE DE CAIXA

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, ou seja, o valor dos restos a pagar referentes a despesas com ASPS, inscritos com disponibilidade financeira. Identifica também a execução desses restos a pagar até o bimestre de referência do demonstrativo, apresentando os que foram cancelados, pagos, o restante a pagar e a parcela desses restos a pagar que foram consideradas para cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS no exercício a que se refere.

15. COLUNAS

INSCRITOS

Nessa coluna registrar o valor dos restos a pagar, referentes a despesas com ASPS, inscritos em 31 de dezembro de cada exercício financeiro.

CANCELADOS/PRESCRITOS

Nessa coluna registrar o total de restos a pagar, referentes a despesas com ASPS, que foram cancelados ou prescritos no exercício de referência e também nos exercícios anteriores, separado por exercício de inscrição em restos a pagar.

PAGOS

Nessa coluna registrar o total de restos a pagar, referentes a despesas com ASPS, que foram pagos no exercício de referência e também nos exercícios anteriores, separado por exercício de inscrição em restos a pagar.

A PAGAR

Essa coluna identifica o valor de restos a pagar, referentes a despesas com ASPS, ainda pendentes de pagamento, separado por exercício de inscrição em restos a pagar.

PARCELA CONSIDERADA NO LIMITE

Nessa coluna registrar a parcela dos restos a pagar não processados, referentes a despesas com ASPS, que foram considerados para fins de cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS previsto na Lei complementar nº 141/2012. A disponibilidade de caixa vinculada a parcela dos restos a pagar referida acima, que for posteriormente cancelada ou prescrita, deverá ser efetivamente aplicada em ações e serviços públicos de saúde até o término do exercício seguinte ao do cancelamento ou da prescrição dos respectivos Restos a Pagar, sendo apresentado o controle dessa aplicação no quadro a seguir.

16. LINHAS

Inscritos em <Exercício de Referência - 1>; Inscritos em <Exercício de Referência - 4> e Inscritos em <Exercícios Anteriores ao de Referência - 4 (Somatório)>

Nessas linhas registrar o total de restos a pagar não processados de exercícios anteriores, inscritos com disponibilidade financeira, destacando os que foram considerados como aplicados em ASPS, e a sua execução até o bimestre de referência. Deve ser aberta uma linha para cada exercício de inscrição de restos a pagar que ainda apresentem saldo a pagar ou, nos casos de cancelamento ou prescrição, que ainda seja necessária a compensação. Os valores devem ser demonstrados por exercício até o quinto período e os valores correspondentes a períodos anteriores devem ser demonstrados na linha de somatório de exercícios anteriores.

Total

Nessa linha registrar o total de cada coluna do quadro.

17. QUADRO**CONTROLE DOS RESTOS A PAGAR CANCELADOS OU PRESCRITOS PARA FINS DE APLICAÇÃO DA DISPONIBILIDADE DE CAIXA CONFORME ARTIGO 24, §§ 1º E 2º**

Esse quadro identifica os restos a pagar considerados para fins de cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS que foram posteriormente cancelados ou prescritos e possibilita o controle da aplicação da disponibilidade de caixa vinculada a esses Restos a Pagar, em cumprimento ao artigo 24, §§ 1º e 2º da Lei Complementar nº 141/2012. Essa disponibilidade de caixa deverá ser efetivamente aplicada em ações e serviços públicos de saúde até o término do exercício seguinte ao do cancelamento ou da prescrição dos respectivos Restos a Pagar, mediante dotação específica para essa finalidade, sem prejuízo do percentual mínimo a ser aplicado no exercício correspondente.

18. COLUNAS**RESTOS A PAGAR CANCELADOS OU PRESCRITOS**

Essas colunas identificam os saldos, no início do exercício, dos restos a pagar considerados para fins de cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS que foram cancelados ou prescritos, separados por exercício de cancelamento/prescrição, bem como a aplicação da disponibilidade de caixa vinculada a esses restos a pagar, no exercício de referência, e o saldo a aplicar no exercício seguinte.

Saldo Inicial

Nessa coluna registrar o valor de cancelamento ou prescrição, no exercício de referência, dos restos a pagar considerados para fins de cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS, bem como os valores, no início do exercício, dos restos a pagar cancelados ou prescritos nos exercícios anteriores ao de referência, que ainda não tenham sido compensados.

Despesas custeadas no exercício de referência (j)

Nessa coluna registrar o total das despesas com ASPS que foram custeadas com a disponibilidade de caixa vinculada aos restos a pagar considerados para fins de cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS e posteriormente cancelados ou prescritos. O total dessas despesas deve ser informado separadamente por exercício de cancelamento ou prescrição dos restos a pagar a que se vincula a disponibilidade de caixa.

O valor do “Total” dessa coluna deverá ser o mesmo registrado, nos cinco primeiros bimestres, na interseção da linha “Despesas Custeadas com Disponibilidade de Caixa Vinculada aos Restos a Pagar Cancelados” com a coluna

“Despesas Empenhadas até o bimestre”, e, no último bimestre, na interseção da mesma linha com a coluna “Despesas Executadas até o bimestre”.

Saldo Final (Não Aplicado)

Nessa coluna registrar o valor dos restos a pagar cancelados ou prescritos ainda não compensados, representado pela diferença entre o “Saldo inicial” e as “Despesas custeadas no exercício de referência (j)”.

19. LINHAS

Restos a Pagar Cancelados ou Prescritos em <Exercício de Referência>, Restos a Pagar Cancelados ou Prescritos em <Exercício de Referência - 4> e Restos a Pagar Cancelados ou Prescritos em <Exercícios Anteriores ao de Referência – 4 (Somatório)>

Nessa linha registrar os valores, em cada coluna, referentes aos restos a pagar considerados para fins de cumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS que foram posteriormente cancelados ou prescritos, separados por exercício de cancelamento ou prescrição. A linha referente a cada exercício de cancelamento ou prescrição deverá ser mantida no demonstrativo até o final do exercício em que ocorrer a compensação. Os valores devem ser demonstrados por exercício até o quinto período e os valores correspondentes a períodos anteriores devem ser demonstrados na linha de somatório de exercícios anteriores.

Total (VIII)

Nessa linha registrar o total de cada coluna do quadro.

20. QUADRO

CONTROLE DO VALOR REFERENTE AO PERCENTUAL MÍNIMO NÃO CUMPRIDO EM EXERCÍCIOS ANTERIORES PARA FINS DE APLICAÇÃO DOS RECURSOS VINCULADOS CONFORME ARTIGOS 25 E 26

Esse quadro identifica a parcela do percentual mínimo não aplicada em ASPS em exercícios anteriores e possibilita o controle da aplicação dos recursos vinculados a essa parcela, em cumprimento aos artigos 25 e 26 da Lei Complementar nº 141/2012. Esses recursos deverão ser aplicados em ações e serviços públicos de saúde no prazo de doze meses contados a partir do depósito da primeira parcela da medida preliminar de direcionamento das transferências constitucionais para a conta vinculada ao Fundo de Saúde do ente beneficiário.³⁵⁸

21. COLUNAS

LIMITE NÃO CUMPRIDO

Essas colunas identificam os saldos, no início do exercício, da parcela do percentual mínimo não aplicada em ASPS em exercícios anteriores, separados por exercício,

³⁵⁸ Decreto nº 7.827/2012.

bem como a aplicação dos recursos vinculados a essa parcela, no exercício de referência, e o saldo a aplicar no exercício seguinte.

Saldo Inicial

Nessa coluna registrar, ao ser detectado, o valor da parcela do percentual mínimo não aplicada em ASPS em exercícios anteriores, bem como os valores, no início do exercício, das parcelas do percentual mínimo não aplicadas, detectadas em exercícios anteriores, que ainda não tenham sido compensadas.

Despesas custeadas no exercício de referência (k)

Nessa coluna registrar o total das despesas com ASPS que foram custeadas com os recursos vinculados à parcela do percentual mínimo não aplicada em exercícios anteriores. O total dessas despesas deve ser informado separadamente por exercício em que foi detectado o descumprimento do percentual mínimo de aplicação em ASPS.

O valor do “Total” dessa coluna deverá ser o mesmo registrado, nos cinco primeiros bimestres, na interseção da linha “Despesas custeadas com recursos vinculados à parcela do percentual mínimo que não foi aplicada em ações e serviços de saúde em exercícios anteriores” com a coluna “Despesas Empenhadas até o bimestre”, e, no último bimestre, na interseção da mesma linha com a coluna “Despesas Executadas até o bimestre”.

Saldo Final (Não Aplicado)

Nessa coluna registrar o valor referente à parcela do percentual mínimo não aplicada em ASPS em exercícios anteriores ainda não compensado, representado pela diferença entre o “Saldo inicial” e as “Despesas custeadas no exercício de referência (j)”.

22. LINHAS

Diferença de Limite não Cumprido em <Exercício de Referência - 1>, Diferença de Limite não Cumprido em <Exercício de Referência - 5> e Diferença de Limite não Cumprido em <Exercícios Anteriores ao de Referência - 5 (Somatório)>

Nessa linha registrar os valores, em cada coluna, referentes à parcela do percentual mínimo não aplicada em ASPS, separados por exercício de referência em que for detectado o não cumprimento do limite. A linha referente a cada exercício deverá ser mantida no demonstrativo até o final do exercício em que ocorrer a compensação. Os valores devem ser demonstrados por exercício até o quinto período e os valores correspondentes a períodos anteriores devem ser demonstrados na linha de somatório de exercícios anteriores.

Total (IX)

Nessa linha registrar o total de cada coluna do quadro.

23. QUADRO

DESPESAS COM SAÚDE (Por Subfunção)

Essa coluna identifica as despesas com saúde detalhadas por subfunção³⁵⁹. No modelo são apresentadas as subfunções típicas da função Saúde, podendo, entretanto, serem utilizadas as subfunções atípicas (da função Saúde), desde que sejam despesas com saúde.

As colunas desse quadro seguem as mesmas orientações das colunas do quadro "Despesas com Saúde" descritas anteriormente neste tópico.

24. LINHAS

Atenção Básica, Assistência Hospitalar e Ambulatorial, Suporte Profilático e Terapêutico, Vigilância Sanitária, Vigilância Epidemiológica, Alimentação e Nutrição e Outras Subfunções

Nessas linhas registrar os valores das subfunções da função Saúde³⁶⁰. 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 com 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 saúde.

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).

³⁵⁹ Portaria nº 42/99, do MPOG.

³⁶⁰ Portaria nº 42/99, do MPOG.

03.12.06.04 DF (Tabela 12.3 - Demonstrativo das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde)

DISTRITO FEDERAL
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA>

RREO – ANEXO 12 (LC 141/2012, art. 35)

R\$ 1,00

RECEITAS PARA APURAÇÃO DA APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS	
			Até o Bimestre (b)	% (b/a) x 100
COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA MUNICIPAL (I) RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU Imposto sobre Transmissão de Bens Intervivos - ITBI Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS Imposto Territorial Rural - ITR Multas, Juros de Mora e Outros Encargos dos Impostos Dívida Ativa dos Impostos Multas, Juros de Mora e Outros Encargos da Dívida Ativa RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS Cota-Parte FPM Cota-Parte ITR Cota-Parte IPVA Cota-Parte ICMS Cota-Parte IPI-Exportação Compensações Financeiras Provenientes de Impostos e Transferências Constitucionais Desoneração ICMS (LC 87/96) Outras				
COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA ESTADUAL (II) RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA Impostos s/ Transmissão "causa mortis" e Doação - ITCD Imposto s/ Circulação de Mercad. e Serviços de Transporte Interestadual Intermunicipal e de Comunicação - ICMS Imposto s/ Propriedade de Veículos Automotores - IPVA Multas, Juros de Mora e Outros Encargos dos Impostos Dívida Ativa dos Impostos Multas, Juros de Mora e Outros Encargos da Dívida Ativa RECEITAS DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS Cota-Parte FPE Cota-Parte IPI-Exportação Compensações Financeiras Provenientes de Impostos e Transferências Constitucionais Desoneração ICMS (LC 87/96) Outras				
IMPOSTOS NÃO SEGREGÁVEIS EM COMPETÊNCIA ESTADUAL OU MUNICIPAL (III) Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF				
TOTAL DE RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA E TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS (I + II + III)				
VALOR MÍNIMO DA RECEITA DE COMPETÊNCIA MUNICIPAL A SER APLICADO EM ASPs (IV) = (I x 0,15)				
VALOR MÍNIMO DA RECEITA DE COMPETÊNCIA ESTADUAL A SER APLICADO EM ASPs (V) = (II x 0,12)				
VALOR MÍNIMO DA RECEITA DE IMPOSTOS NÃO SEGREGÁVEIS A SER APLICADO EM ASPs (VI) = (III x 0,12)				
TOTAL DO VALOR MÍNIMO A SER APLICADO EM ASPs (VII) = (IV + V + VI)				
RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DA SAÚDE	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (c)	Até o Bimestre (d)	% (d/c) x 100
TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS DO SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE-SUS Provenientes da União Provenientes de Estados Provenientes de Municípios Outras Receitas do SUS TRANSFERÊNCIAS VOLUNTÁRIAS RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO VINCULADAS À SAÚDE OUTRAS RECEITAS PARA FINANCIAMENTO DA SAÚDE				
TOTAL RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DA SAÚDE				

(Continua)

(Continuação)

DESPESAS COM SAÚDE (Por Grupo de Natureza da Despesa)	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA (e)	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS LIQUIDADAS	
			Até o Bimestre (f)	% (f/e) x 100	Até o Bimestre (g)	% (g/e) 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 DAS DESPESAS COM SAÚDE (VIII)						

DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO PERCENTUAL MÍNIMO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS LIQUIDADAS	
			Até o Bimestre (h)	% (h/VIII)f)x 100	Até o Bimestre (i)	% (i/VIIIg)x1 00
DESPESAS COM INATIVOS E PENSIONISTAS						
DESPESA COM ASSISTÊNCIA À SAÚDE QUE NÃO ATENDE AO PRINCÍPIO DE ACESSO UNIVERSAL						
DESPESAS CUSTEADAS COM OUTROS RECURSOS						
Recursos de Transferência do Sistema Único de Saúde - SUS						
Recursos de Operações de Crédito						
Outros Recursos						
OUTRAS AÇÕES E SERVIÇOS NÃO COMPUTADOS						
RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS INSCRITOS INDEVIDAMENTE NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA ¹						
DESPESAS CUSTEADAS COM DISPONIBILIDADE DE CAIXA VINCULADA AOS RESTOS A PAGAR CANCELADOS ²						
DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS VINCULADOS À PARCELA DO PERCENTUAL MÍNIMO QUE NÃO FOI APLICADA EM AÇÕES E SERVIÇOS DE SAÚDE EM EXERCÍCIOS ANTERIORES ³						
TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS (IX)						

TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (X) = (VIII - IX)

APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE ⁴	VALOR
TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL (XI) = (Xh) (ESTE VALOR DEVE SER COMPARADO COM O ITEM VII).	

VALOR REFERENTE À DIFERENÇA ENTRE O VALOR EXECUTADO E O LIMITE MÍNIMO CONSTITUCIONAL (XI - VII)

EXECUÇÃO DE RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE DE CAIXA	INSCRITOS	CANCELADOS / PRESCRITOS	PAGOS	A PAGAR	PARCELA CONSIDERA DA NO LIMITE
Inscritos em <Exercício de Referência>					
...					
Inscritos em <Exercício de Referência - 4>					
Inscritos em <Exercícios Anteriores ao de Referência - 4 (Somatório)>					
Total					

CONTROLE DOS RESTOS A PAGAR CANCELADOS OU PRESCRITOS PARA FINS DE APLICAÇÃO DA DISPONIBILIDADE DE CAIXA CONFORME ARTIGO 24, §1º E 2º	RESTOS A PAGAR CANCELADOS OU PRESCRITOS		
	Saldo Inicial	Despesas custeadas no exercício de referência (j)	Saldo Final (Não Aplicado)
Restos a Pagar Cancelados ou Prescritos em <Exercício de Referência>			
...			
Restos a Pagar Cancelados ou Prescritos em <Exercício de Referência - 4>			
Restos a Pagar Cancelados ou Prescritos em <Exercícios Ant. ao de Referência - 4 (Somatório):			
Total (XII)			

CONTROLE DO VALOR REFERENTE AO PERCENTUAL MÍNIMO NÃO CUMPRIDO EM EXERCÍCIOS ANTERIORES PARA FINS DE APLICAÇÃO DOS RECURSOS VINCULADOS CONFORME ARTIGOS 25 E 26	LIMITE NÃO CUMPRIDO		
	Saldo Inicial	Despesas custeadas no exercício de referência (k)	Saldo Final (Não Aplicado)
Diferença de limite não cumprido em <Exercício de Referência - 1>			
...			
Diferença de limite não cumprido em <Exercício de Referência - 5>			
Diferença de limite não cumprido em <Exercícios Anteriores ao de Referência - 5 (Somatório)>			
Total (XIII)			

DESPESAS COM SAÚDE (Por Subfunção)	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS LIQUIDADAS	
			Até o Bimestre	% (l/total l) x 100	Até o Bimestre	% (m/total m) x 100
			(l)		(m)	
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 O valor apresentado na intercessão com a coluna "h" ou com a coluna "h+i" (último bimestre) deverá ser o mesmo apresentado no "total j".

³ O valor apresentado na intercessão com a coluna "h" ou com a coluna "h+i" (último bimestre) deverá ser o mesmo apresentado no "total k".

⁴ Durante o exercício esse valor servirá para o monitoramento previsto no art. 23 da LC 141/2012

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.

1. QUADRO

RECEITAS PARA APURAÇÃO DA APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE

O DF, devido à sua especificidade, informará os impostos de sua competência e as receitas de transferências constitucionais e legais, segregados em Competência Tributaria Municipal e Competência Tributaria Estadual não se aplicando o item "Deduções de Transferências Constitucionais aos Municípios", pois não há repartição constitucional de receitas do DF com outros entes da Federação.

2. LINHAS

Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS

Deverá incluir os valores do ICMS arrecadado por meio do imposto ICMS/ISS-Simples, e a parcela desse imposto relativa ao ISS deverá ser computada nas linhas especificamente destinadas ao ISS.

Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS

Deverá incluir 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.

TOTAL DE RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA E TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS (I + II + III)

Nessa linha, registrar o somatório dos valores das receitas de competência tributária estadual, municipal e dos impostos não segregáveis em competência estadual ou municipal a serem aplicados em saúde.

VALOR MÍNIMO DA RECEITA DE COMPETÊNCIA MUNICIPAL A SER APLICADO EM ASPS (IV) = (I x 0,15)

Nessa registrar o valor total da receita de competência municipal a ser aplicada em ASPS, representado pelo valor da linha “Competência Tributaria Municipal (I)” vezes 0,15.

VALOR MÍNIMO DA RECEITA DE COMPETÊNCIA ESTADUAL A SER APLICADO EM ASPS (IV) = (II x 0,12)

Nessa registrar o valor total da receita de competência estadual a ser aplicada em ASPS, representado pelo valor da linha “Competência Tributaria Estadual (II)” vezes 0,12.

VALOR MÍNIMO DA RECEITA DE IMPOSTOS NÃO SEGREGÁVEIS A SER APLICADO EM ASPS (VI) = (III x 0,12)

Nessa registrar o valor total da receita de de impostos não segregáveis a ser aplicada em ASPS, representado pelo valor da linha “Impostos não Segregáveis em Competência Estadual ou Municipal (III)” vezes 0,12.

TOTAL DO VALOR MÍNIMO A SER APLICADO EM ASPS (VII) = (IV +V + VI)

Nessa linha registrar o valor mínimo a ser aplicado em ASPS, representado pelo somatório dos valores mínimos das receitas de competência municipal e estadual e da receita de impostos não segregáveis, a serem aplicados em ASPS. Este valor deve ser comparado com o da linha (XI), a fim de se verificar se o limite mínimo constitucional de aplicação de recursos de impostos em saúde foi cumprido.

3. LINHA

TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL (XI) = (Xh)

Nessa linha, registrar o total das despesas com ações e serviços públicos de saúde empenhadas, nos cinco primeiros bimestres do exercício, e, executadas, no último bimestre, representado pela intercessão da linha “Total das Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde (X)” com a coluna “h”. Este valor deve ser comparado com o da linha (VII), a fim de se verificar se o limite mínimo constitucional de aplicação de recursos de impostos em saúde foi cumprido.

03.12.06.05 Ente da Federação Consorciado (Tabela 12.4 - Demonstrativo das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde)

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS E DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA>

RREO – ANEXO 12 (LC 141/2012, art. 35)

R\$ 1,00

DESPESAS COM SAÚDE EXECUTADAS EM CONSÓRCIO PÚBLICO <NOME DO CONSÓRCIO PÚBLICO> (Por Grupo de Natureza da Despesa)	VALORES TRANSFERIDOS POR CONTRATO DE RATEIO (a)	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS LIQUIDADAS	
		Até o Bimestre (b)	% (b/a) x 100	Até o Bimestre (c)	% (c/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 DAS DESPESAS COM SAÚDE (I)					

DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO PERCENTUAL MÍNIMO	DESPESAS EMPENHADAS		DESPESAS LIQUIDADAS	
	Até o Bimestre (d)	% (e/1b)x100	Até o Bimestre (f)	% (f/1c)x100
DESPESA COM ASSISTÊNCIA À SAÚDE QUE NÃO ATENDE AO PRINCÍPIO DE ACESSO UNIVERSAL		0		0
DESPESAS CUSTEADAS COM OUTROS RECURSOS				
Recursos de Transferência do Sistema Único de Saúde - SUS				
Recursos de Operações de Crédito				
Outros Recursos				
OUTRAS AÇÕES E SERVIÇOS NÃO COMPUTADOS				
RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS INSCRITOS INDEVIDAMENTE NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA			-	-
DESPESAS CUSTEADAS COM DISPONIBILIDADE DE CAIXA VINCULADA AOS RESTOS A PAGAR CANCELADOS				
DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS VINCULADOS À PARCELA DO PERCENTUAL MÍNIMO QUE NÃO FOI APLICADA EM AÇÕES E SERVIÇOS DE SAÚDE EM EXERCÍCIOS ANTERIORES				
TOTAL DAS DESPESAS COM NÃO COMPUTADAS (II)				

TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (III) = (I - II)

--	--	--	--	--

1. QUADRO

DESPESAS COM SAÚDE EXECUTADAS EM CONSÓRCIO PÚBLICO

Esse quadro identifica a parte da despesa com Saúde do ente federado, executada em Consórcio Público. Os valores informados nesse quadro compõem a despesa total com Saúde do ente para cálculo do limite e, portanto, deverão constar também do quadro de apuração das despesas totais do ente federado. Dessa forma, os valores referentes à execução no consórcio público, apresentados nesse quadro, deverão ser somados aos valores da execução no ente federado para que seja verificado o cumprimento do limite mínimo de aplicação em ASPS.

Esse quadro tem a finalidade de dar transparência às despesas com saúde executadas em consórcio público e, caso o ente participe de mais de um Consórcio Público, deverá elaborar o quadro acima para cada consórcio de que participe.

2. LINHAS

<NOME DO CONSÓRCIO PÚBLICO>

Nessa linha, registrar o nome do Consórcio ou dos Consórcios Públicos de que o Ente participa.

VALORES TRANSFERIDOS POR CONTRATO DE RATEIO

Nessa linha, registrar os valores repassados pelo ente para execução das despesas com Saúde nos Consórcios Públicos, com base no Contrato de Rateio.

3. COLUNAS

DEDUÇÕES CONSIDERADAS PARA FINS DE LIMITE CONSTITUCIONAL

Nessa coluna, registrar a parcela das despesas com saúde não computadas para fins de apuração do percentual mínimo, referente à execução efetuada no Consórcio Público.

4. LINHA

TOTAL DAS DESPESAS PARA FINS DE LIMITE

Nessa linha, registrar o valor total da despesa com ASPS executada nos Consórcios Públicos. Para apuração desse total deve-se subtrair o “Total das Despesas com Saúde não Computadas (II)” do “Total das Despesas com Saúde (I)”. O valor apresentado deverá estar também incluído no total da despesa do Ente para fins de apuração do limite mínimo.

03.13.00 ANEXO 13 – DEMONSTRATIVO DAS PARCERIAS PÚBLICO-PRIVADAS

03.13.01 INTRODUÇÃO

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.

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.

03.13.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

O Demonstrativo informa sobre o total dos ativos decorrentes dos contratos de PPP (detalhados em direitos futuros, ativos contabilizados na SPE e contrapartida para provisões de PPP), o total dos passivos decorrentes de PPP (detalhados em obrigações não relacionadas a serviços, contrapartida para ativos da SPE e provisões de PPP), bem como as garantias dadas pelo parceiro público nas PPP. Também serão informados os passivos e ativos contingentes. No outro quadro serão informadas as despesas derivadas de PPP contratadas pelo ente da Federação, excluídas as empresas estatais não dependentes.

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.

03.13.01.02 Objetivo do Demonstrativo

O Demonstrativo tem por função dar **transparência** ao cumprimento do **limite** das despesas derivadas das parcerias público-privadas em relação à receita corrente líquida.

03.13.02 CONCEITO

03.13.02.01 Parceria Público Privada

Contrato administrativo de concessão, na modalidade patrocinada ou administrativa.³⁶¹

Concessão patrocinada: concessão de serviços públicos ou de obras públicas de que trata a [Lei nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1995](#), quando envolver, adicionalmente à tarifa cobrada dos usuários contraprestação pecuniária do parceiro público ao parceiro privado.

Concessão administrativa: contrato de prestação de serviços de que a Administração Pública seja a usuária direta ou indireta, ainda que envolva execução de obra ou fornecimento e instalação de bens.

03.13.03 PARTICULARIDADES

03.13.03.01 Entes da Federação

Não se aplica.

03.13.03.02 Consórcios Públicos

Não se aplica.

03.13.04 SANÇÕES PESSOAIS

Não se aplica.

03.13.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

03.13.05.01 LIMITES

1. União

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 subsequentes, não excedam a **1%** (um por cento) da receita corrente líquida projetada para os respectivos exercícios.³⁶²

2. Estados, DF e Municípios

Os Estados, Distrito Federal e Municípios não poderão ter despesas de caráter continuado derivadas do conjunto das parcerias já contratadas que tenham excedido, no ano anterior, a **5%** (cinco por cento) da receita corrente líquida do exercício ou que as despesas anuais dos contratos vigentes nos 10 (dez) anos

³⁶¹ Lei nº 11.079/2004, art. 2º.

³⁶² Lei nº 11.079/2004, art. 22.

subsequentes excederem a **5%** (cinco por cento) da receita corrente líquida projetada para os respectivos exercícios.³⁶³

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.³⁶⁴

03.13.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

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 5% (cinco por cento) da receita corrente líquida do exercício ou se as despesas anuais dos contratos vigentes nos 10 (dez) anos subsequentes excederem a 5% (cinco por cento) da receita corrente líquida projetada para os respectivos exercícios.³⁶⁵

³⁶³ Lei nº 11.079/2004, art. 28, com a redação dada pela Medida Provisória nº 575, de 2012.

³⁶⁴ Lei nº 11.079/2004, art. 28, § 2º, com a redação dada pela Lei nº 12.024, de 27 de agosto de 2009.

³⁶⁵ Lei nº 11.079/2004, art. 28, com a redação dada pela Medida Provisória nº 575, de 2012.

03.13.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**Tabela 13 – 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 13 (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 (IV)														
Das Estatais Não-dependentes														
TOTAL DAS DESPESAS														
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (RCL) (V)														
TOTAL DAS DESPESAS / RCL (%) (VI) = (IV) / (V)														

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

Nota:

1. LINHA

<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 2013/BIMESTRE NOVEMBRO-DEZEMBRO.

2. COLUNAS

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).

3. LINHAS

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.³⁶⁶

Ativos Contabilizados na SPE

Nesta linha, registrar o valor dos ativos contabilizados na Sociedade de Propósito Específico.³⁶⁷

³⁶⁶ Art. 3º da Portaria STN nº 614/2006.

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.³⁶⁸

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.³⁶⁹

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.³⁷⁰

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 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.³⁷¹

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.

³⁶⁷ Art. 4º da Portaria STN nº 614/2006.

³⁶⁸ Art. 6º da Portaria STN nº 614/2006.

³⁶⁹ Art. 4º da Portaria STN nº 614/2006.

³⁷⁰ Art. 7º da Portaria STN nº 614/2006.

³⁷¹ Art. 11 da Portaria STN nº 614/2006.

Contraprestações Futuras

Nesta linha, registrar o valor dos passivos 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.

4. COLUNAS**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.³⁷² Deverão estar incluídas as despesas derivadas de contratos de parceria celebrados pela Administração Pública direta, autarquias, fundações públicas e empresas estatais dependentes.³⁷³

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.

³⁷² A provisão de riscos deve seguir a metodologia estabelecida no art. 7º da Portaria nº 614/2006.

³⁷³ Lei nº 11.079/04, art. 28, § 2º, com a redação dada pela Lei nº 12.024, de 27 de agosto de 2009.

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 subsequentes ao exercício atual.

TOTAL DAS DESPESAS

Nessa linha, registrar o total das despesas derivadas dos contratos das PPP, discriminados nas linhas acima deste item.

5. LINHAS**RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (RCL) (V)**

Nessa linha, registrar a Receita Corrente Líquida – RCL.³⁷⁴ Para o exercício anterior ao de referência, deverá ser utilizada a RCL demonstrada no [Anexo 3 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 balanço 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.³⁷⁵

TOTAL DAS DESPESAS / RCL (%) (VI) = (IV) / (V)

Nessa linha, registrar, os percentuais do total das despesas anuais sobre a Receita Corrente Líquida.

³⁷⁴ LRF, art. 2º, inciso IV, §§ 1º, 2º e 3º.

³⁷⁵ Conforme arts. 4º, 6º e 7º da Portaria nº 614/2006.

03.14.00 ANEXO 14 – DEMONSTRATIVO SIMPLIFICADO DO RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

03.14.01 INTRODUÇÃO

O ente deverá publicar como um instrumento de transparência da gestão fiscal³⁷⁶ o Demonstrativo Simplificado do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

A elaboração deste demonstrativo far-se-á mediante a extração das informações dos demonstrativos completos que compõem o RREO.

03.14.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

O Demonstrativo traz informações simplificadas do [Balanço Orçamentário](#), e dos demonstrativos das despesas por [função/subfunção](#), da receita corrente líquida – [RCL](#), das [receitas e despesas previdenciárias](#), dos resultados [nominal](#) e [primário](#), dos [restos a pagar por Poder/Órgão](#), das despesas com ações típicas de [MDE](#), das [receitas de operações de crédito e despesas de capital](#), da [projeção atuarial do regime de previdência](#), da [receita de alienação de ativos e aplicação dos recursos](#), das despesas com ações e serviços públicos de [saúde](#) e das despesas de caráter continuado derivadas de [PPP](#).

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.

03.14.01.02 Objetivo do Demonstrativo

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.

03.14.02 CONCEITO

Não se aplica.

03.14.03 PARTICULARIDADES

03.14.03.01 Entes da Federação

Não se aplica. Observar o item [03.14.06.01](#), que trata das instruções de preenchimento do Anexo quando se referir ao último RREO do exercício.

³⁷⁶ LRF, art. 48.

03.14.03.02 Consórcios Públicos

Não se aplica.

03.14.04 SANÇÕES PESSOAIS

Não se aplica.

03.14.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

03.14.05.01 LIMITES

Os limites são os relativos aos demonstrativos completos que compõem o RREO, quando couber.

03.14.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

Não se aplica.

03.14.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO

Tabela 14 – 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 14				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
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
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.

1. QUADROS

TABELA BALANÇO ORÇAMENTÁRIO

As informações deverão ser extraídas do [Anexo 1 – 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 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 2 – 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 3 – 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 4 – Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias](#), que compõe o RREO.

TABELA RESULTADOS NOMINAL E PRIMÁRIO

As informações deverão ser extraídas do [Anexo 5 – Demonstrativo do Resultado Nominal](#) e do [Anexo 6 – Demonstrativo do Resultado Primário](#). 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 7 – Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão](#), que compõe o RREO.

TABELA DESPESAS COM MDE

As informações deverão ser extraídas do [Anexo 8 – 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 9 – 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 10 – Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime de Previdência](#), que compõe o RREO. Serão demonstradas as projeções do exercício anterior ao de referência, e dos 10º, 20º e 35º exercícios subsequentes.

TABELA RECEITA DA ALIENAÇÃO DE ATIVOS E APLICAÇÃO DOS RECURSOS

As informações deverão ser extraídas do [Anexo 11 – 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 12 – Demonstrativo das Despesas Próprias com Ações e Serviços Públicos de Saúde](#), 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 13 – Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas](#). Registrar os percentuais do total das despesas anuais sobre a Receita Corrente Líquida.

03.14.06.01 Instruções de Preenchimento no 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.³⁷⁷ 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.

³⁷⁷ 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 / 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.

MANUAL DE DEMONSTRATIVOS FISCAIS

PARTE IV RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL

04.00.00 PARTE IV RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL

04.00.01 INTRODUÇÃO

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**.

A Lei de Responsabilidade Fiscal determina que o relatório deverá ser publicado e disponibilizado ao acesso público, inclusive em meios eletrônicos³⁷⁸, 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.

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**:³⁷⁹

- a) o Ministério Público;
- b) as respectivas Casas do Poder Legislativo Federal;
- c) o Tribunal de Contas da União;
- d) a Assembleia 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 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;

³⁷⁸ LRF, art. 48.

³⁷⁹ LRF, art. 20, § 2º.

- j) os Tribunais Regionais Federais;
- k) os Tribunais do Trabalho;
- l) os Tribunais Eleitorais;
- m) os Tribunais Militares;
- n) os Tribunais dos Estados, do Distrito Federal e Territórios e outros, quando houver;

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 dos Poderes e órgãos abrange administração direta, autarquias, fundações, fundos e empresas estatais dependentes. As empresas estatais dependentes são as empresas públicas e sociedades de economia mista que recebam do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital (excluídos aqueles provenientes de aumento de participação acionária).³⁸⁰

Segundo as Resoluções 43/2001 e 48/2007 do Senado Federal, empresas estatais dependentes são as empresas controladas pelo Estado, pelo Distrito Federal ou pelo Município, 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 finalidade³⁸¹.

O RGF deve abranger também os consórcios públicos, visto que eles integram a administração indireta de todos os entes da Federação consorciados. Esse manual apresenta as orientações para a elaboração dos demonstrativos dos entes federados consorciados e dos consórcios públicos, de acordo com as normas estabelecidas pela Portaria nº 72, de 01 de fevereiro de 2012. Outras informações sobre a gestão orçamentária, financeira e contábil dos consórcios públicos podem ser encontradas no MCASP, na Parte I – PCO, item 01.04.05.03 e na Parte III – PCE, item 03.07.00.

A Emenda Constitucional nº 45, de 2004, assegurou à **Defensoria Pública Estadual** autonomia funcional e administrativa e iniciativa de proposta

³⁸⁰ LRF, art. 1º, §3º alínea “b” e art. 2º, inciso III.

³⁸¹ RES n.º 43. SF, art. 2º, inciso II e RES n.º 48. SF, art. 2º, inciso II.

orçamentária dentro dos limites estabelecidos na LDO.³⁸² 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,³⁸³ 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, para manutenção de suas atividades, excetuadas aquelas empresas que recebem recursos exclusivamente para aumento de capital oriundos de investimentos do respectivo ente.³⁸⁴

04.00.01.01 Conteúdo do Relatório

O Relatório de Gestão Fiscal conterá demonstrativos comparativos com os limites de que trata a LRF, dos seguintes montantes:³⁸⁵

- 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](#).

³⁸² CF, art. 134, § 2º e art. 168; LRF, art. 48.

³⁸³ CF, art. 130-A.

³⁸⁴ Portaria nº 589/2001, da STN.

³⁸⁵ LRF, art. 55.

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.

Além disso, o referido relatório indicará as **medidas corretivas** adotadas ou a adotar, se ultrapassado qualquer dos limites.

Em todos os demonstrativos será permitido o **desdobramento** das informações julgadas necessárias, para melhor transparência.

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.

04.00.01.02 Objetivo do Relatório

O objetivo do Relatório é dar **transparência** à gestão fiscal do titular do Poder/órgão realizada no período, principalmente por meio da verificação do cumprimento dos limites.

04.00.02 PARTICULARIDADES

04.00.02.01 Entes da Federação

Não há diferenciação entre os entes no tocante à necessidade de elaboração do Relatório de Gestão Fiscal. As particularidades de apresentação dos demonstrativos, quando houver, constam em tópico específico em cada um deles.

A consolidação das contas pelos **entes da Federação participantes de consórcios públicos** incluirá a execução orçamentária e financeira do consórcio público relativa aos recursos entregues em virtude de contrato de rateio para a elaboração do Demonstrativo da Despesa com Pessoal (Anexo 1 do RGF – ver tópico [04.01.06.05](#)).³⁸⁶ Deverá haver também a inclusão da insuficiência de caixa

³⁸⁶ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, art. 11, inciso I.

do consórcio público no Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa dos entes da federação consorciados.³⁸⁷

04.00.02.02 Consórcios Públicos

Para fins de transparência na gestão fiscal, o consórcio público deverá dar ampla divulgação, inclusive em meio eletrônico de acesso público, ao Demonstrativo da Despesa com Pessoal (Anexo 1 do RGF – ver tópico [04.01.06.06](#)), ao Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa (Anexo 5 do RGF – ver tópico [04.05.03.02](#)) e ao Demonstrativo dos Restos a Pagar (Anexo [04.06.03.02](#)).³⁸⁸

04.00.03 SANÇÕES PESSOAIS

A não divulgação do 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.³⁸⁹

Essa e outras penalidades aplicáveis ao titular do Poder ou órgão e ao agente público, estão detalhadas no Capítulo **PENALIDADES**, constante no final desta publicação (tópico [05.00.00](#)).

04.00.04 LIMITES

O **limite legal** (ou **limite máximo**) constitui uma das formas para a avaliação da gestão fiscal do ente da Federação. Nesse sentido, deverão ser informados nos demonstrativos do RGF os limites legais estabelecidos pela LRF ([despesa com pessoal](#) e [dívida consolidada líquida](#)) e pelo Senado Federal ([operações de crédito](#) e [garantias](#)).

O **limite prudencial** foi estabelecido para o acompanhamento da [despesa com pessoal](#), e representa 95 % do limite máximo legal.³⁹⁰

O **limite de alerta** foi estabelecido para o acompanhamento, pelo Tribunal de Contas competente, da despesa com pessoal, dívida consolidada líquida, operações de crédito e garantias. Representa 90% do limite máximo legal para a despesa com pessoal e dívida consolidada líquida.³⁹¹

04.00.05 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

04.00.05.01 Não divulgação do RGF

A **não divulgação do Relatório**, nos prazos e condições estabelecidos em lei, impede o Ente da Federação, até que a situação seja regularizada, de receber

³⁸⁷ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, art. 11, § 2º.

³⁸⁸ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, art. 15. Inciso IV, alínea “a”.

³⁸⁹ Lei nº 10.028/2000, art. 5º, inciso I, § 1º.

³⁹⁰ LRF, art. 22 parágrafo único.

³⁹¹ LRF, art. 59 § 1º.

transferências voluntárias e contratar **operações de crédito**, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.³⁹²

04.00.05.02 Descumprimento dos limites da Despesa com Pessoal e da DCL

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 subsequentes, 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 anteriores, haverá efeitos sobre a RCL divulgada nos Relatórios de Gestão Fiscal de dezembro de 2008 até agosto de 2010.

³⁹² LRF, art. 51, § 2º.

1ª situação: Descumprimento do limite de Despesa com Pessoal no 1º quadrimestre de 2009

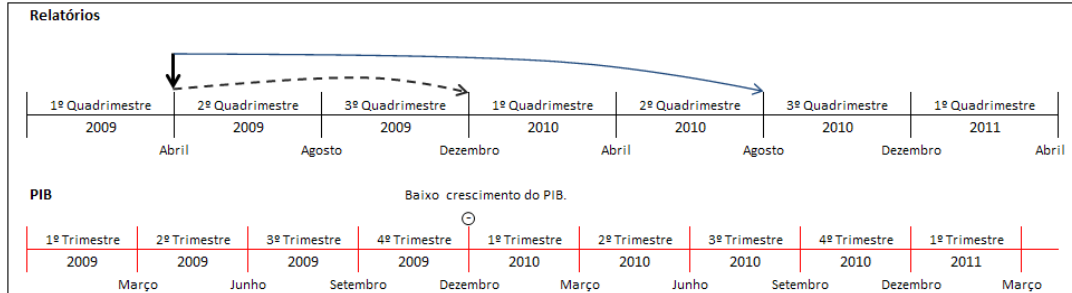


Figura 1

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

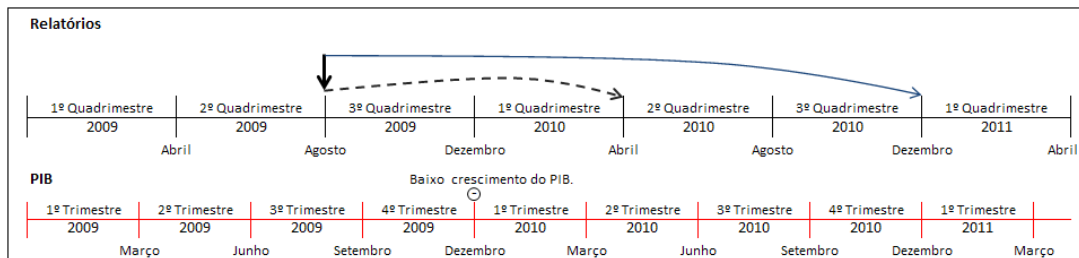


Figura 2

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

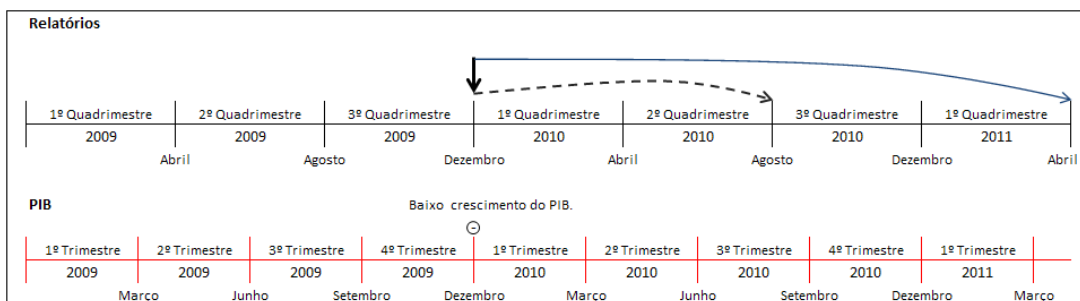


Figura 3

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 (tópico [05.00.00](#)).

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.

04.00.06 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,³⁹³ 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.

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.³⁹⁴ 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.

³⁹³ LRF, art. 54.

³⁹⁴ LRF, art. 63.

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.³⁹⁵

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.

Para a inserção das informações no SISTN, no entanto, objetivando não mudar a opção de publicação semestral para quadrimestral durante o exercício, o ente que se desenquadrou no primeiro semestre deverá continuar a elaborar o RGF semestralmente até o final do exercício em que ultrapassou o respectivo limite. Entretanto, no exercício seguinte, caso não se tenha reenquadrado totalmente ao final do primeiro período de recondução, ou seja, no segundo semestre do exercício anterior, a opção será modificada automaticamente para publicação quadrimestral. Ressalta-se que a opção pela publicação quadrimestral permanecerá até o final do respectivo exercício.

Caso o excesso seja verificado no segundo semestre do exercício, o ente deverá optar pela publicação quadrimestral no início do exercício seguinte e atender aos prazos de recondução exigidos.

³⁹⁵ LRF, art. 63 inciso III, § 2º.

04.00.06.01 Poder Executivo**Quadro 1**

1º QUADRIMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	PRAZO PARA PUBLICAÇÃO
Anexo 1 – Demonstrativo da Despesa com Pessoal Anexo 2 – Demonstrativo da Dívida Consolidada Anexo 3 – Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores Anexo 4 – Demonstrativo das Operações de Crédito Anexo 7 – Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal	Até o dia 30 de maio
2º QUADRIMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	PRAZO PARA PUBLICAÇÃO
Anexo 1 – Demonstrativo da Despesa com Pessoal Anexo 2 – Demonstrativo da Dívida Consolidada Anexo 3 – Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores Anexo 4 – Demonstrativo das Operações de Crédito Anexo 7 – Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal	Até o dia 30 de setembro
3º QUADRIMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	PRAZO PARA PUBLICAÇÃO
Anexo 1 – Demonstrativo da Despesa com Pessoal Anexo 2 – Demonstrativo da Dívida Consolidada Anexo 3 – Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores Anexo 4 – Demonstrativo das Operações de Crédito Anexo 5 – Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa Anexo 6 – Demonstrativo dos Restos a Pagar Anexo 7 – Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal	Até o dia 30 de janeiro do ano subsequente ao de referência
Relatório de Gestão Fiscal Consolidado	Até 30 dias após a divulgação do relatório do último quadrimestre do exercício

04.00.06.02 Poderes Legislativo, Judiciário e Ministério Público**Quadro 2**

1º QUADRIMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	PRAZO PARA PUBLICAÇÃO
Anexo 1 – Demonstrativo da Despesa com Pessoal	Até o dia 30 de maio
2º QUADRIMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	PRAZO PARA PUBLICAÇÃO
Anexo 1 – Demonstrativo da Despesa com Pessoal	Até o dia 30 de setembro
3º QUADRIMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	PRAZO PARA PUBLICAÇÃO
Anexo 1 – Demonstrativo da Despesa com Pessoal Anexo 5 – Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa Anexo 6 – Demonstrativo dos Restos a Pagar Anexo 7 – Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal	Até o dia 30 de janeiro do ano subsequente ao de referência

04.00.06.03 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.³⁹⁶

Quadro 3

1º SEMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	PRAZO PARA PUBLICAÇÃO
Anexo 1 - Demonstrativo da Despesa com Pessoal Anexo 2 - Demonstrativo da Dívida Consolidada Anexo 3 - Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores Anexo 4 - Demonstrativo das Operações de Crédito Anexo 7 - Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal	Até o dia 30 de julho
2º SEMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	PRAZO PARA PUBLICAÇÃO
Anexo 1 - Demonstrativo da Despesa com Pessoal Anexo 2 - Demonstrativo da Dívida Consolidada Anexo 3 - Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores Anexo 4 - Demonstrativo das Operações de Crédito Anexo 5 - Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa Anexo 6 - Demonstrativo dos Restos a Pagar Anexo 7 - Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal	Até o dia 30 de janeiro do ano subsequente ao de referência
Relatório de Gestão Fiscal Consolidado	Até 30 dias após a divulgação do relatório do último quadrimestre do exercício

04.00.06.04 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.³⁹⁷

Quadro 4

1º SEMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	PRAZO PARA PUBLICAÇÃO
Anexo 1 - Demonstrativo da Despesa com Pessoal	Até o dia 30 de julho
2º SEMESTRE	
DEMONSTRATIVOS	PRAZO PARA PUBLICAÇÃO
Anexo 1 - Demonstrativo da Despesa com Pessoal Anexo 5 - Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa Anexo 6 - Demonstrativo dos Restos a Pagar Anexo 7 - Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal	Até o dia 30 de janeiro do ano subsequente ao de referência

³⁹⁶ LRF, art. 63.

³⁹⁷ LRF, art. 63.

04.01.00 ANEXO 1 – DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL

04.01.01 INTRODUÇÃO

O Demonstrativo da Despesa com Pessoal³⁹⁸ é parte integrante do Relatório de Gestão Fiscal – RGF e 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.³⁹⁹

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 (ver 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, 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 subsequente ao de referência, para o terceiro quadrimestre.

04.01.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

O Demonstrativo deverá conter valores da despesa com pessoal do Poder/Órgão executada nos últimos 12 (doze) meses, com informações sobre a despesa bruta com pessoal, as despesas não computadas para fins de verificação do limite, despesa total com pessoal (ver tópico [04.01.02.01](#)), percentual da despesa total com pessoal em relação à receita corrente líquida (RCL), e os limites [máximo](#), [prudencial](#) e de [alerta](#) estabelecidos conforme a legislação.

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 estrutura da natureza de despesa a ser observada na execução orçamentária de todas as esferas de Governo é “c.g.mm.ee.dd”⁴⁰⁰, 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.

O grupo de natureza de despesa é a agregação de elementos de despesa, que apresentam as mesmas características quanto ao objeto de gasto.

³⁹⁸ LRF, art. 55, inciso I, alínea “a”.

³⁹⁹ LRF, art. 54, combinado com os arts. 20 e 55, §1º. Acórdão nº 2354/2007 do TCU – Plenário.

⁴⁰⁰ Portaria Interministerial nº 163/2001, da STN e SOF.

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.

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, que se enquadram no conceito do artigo 18 da LRF.

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 Poderes⁴⁰¹, podendo ser adotado o critério da identificação orçamentária (ação) ou da unidade gestora específica, 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.⁴⁰²

04.01.01.02 Objetivo do Demonstrativo

O Demonstrativo 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.⁴⁰³

04.01.02 CONCEITO

04.01.02.01 Despesa com Pessoal

A despesa total com pessoal compreende o somatório dos gastos do Ente da Federação com **ativos, inativos e pensionistas**⁴⁰⁴, **deduzidos alguns itens exaustivamente explicitados pela própria LRF**, não cabendo interpretações que extrapolem os dispositivos legais.⁴⁰⁵

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 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

⁴⁰¹ LRF, art. 50, I, III e IV.

⁴⁰² Portaria MPS nº 916/2003.

⁴⁰³ LRF, art. 20.

⁴⁰⁴ LRF, art. 18.

⁴⁰⁵ LRF, art. 19, § 1º.

saúde e dos agentes de combate às endemias, quer tenham sido contratados por meio de processo seletivo público⁴⁰⁶ 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 público⁴⁰⁷ como as que poderão vir a ser contestadas à luz do instituto constitucional do concurso público⁴⁰⁸, 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 computadas⁴⁰⁹) 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 custeadas com recursos vinculados** 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 custeadas com recursos vinculados 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,

⁴⁰⁶ Emenda Constitucional nº 51, de 14 de fevereiro de 2006, art. 2º.

⁴⁰⁷ CF, art. 37, IX e Lei 8.745/93.

⁴⁰⁸ 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.

⁴⁰⁹ LRF, art. 19, § 1º.

uma vez que esses valores não são computados como despesas com pessoal. Em contrapartida, as despesas com pagamento de inativos e pensionistas, custeadas com os valores recebidos, decorrentes dessa transferência, poderão ser deduzidas pelo ente recebedor;

- 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.

1. Outras Despesas com Pessoal decorrentes de contratos de terceirização

As despesas relativas à mão de obra, constantes dos contratos de terceirização, **empregada em atividade-fim da instituição** ou inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo respectivo **plano de cargos e salários** do quadro de pessoal, serão classificadas no grupo de despesa 3 – Outras Despesas Correntes, **elemento de despesa 34** – Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização⁴¹⁰. Essas despesas devem ser incluídas no cálculo da despesa com pessoal por força do §1º do art. 18 da LRF.

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” “Despesas orçamentárias relativas à mão-de-obra constantes dos contratos de terceirização, de acordo com o art. 18, § 1º, da Lei Complementar nº 101, de 2000, computadas para fins de limites da despesa total com pessoal previstos no art. 19 dessa Lei.”⁴¹¹.

A LRF⁴¹² 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 atividades⁴¹³ 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 instalações⁴¹⁴;

⁴¹⁰ LRF, art. 18, § 1º e Portaria Conjunta STN/SOF nº 1/2010, conforme recomendação do TCU por meio do Acórdão nº 283/2011.

⁴¹¹ Portaria Conjunta STN/SOF nº 1/2010.

⁴¹² LRF, art. 18, §1º.

⁴¹³ Decreto n.º 2.271, de 07/07/97, art. 1º.

⁴¹⁴ Zymler, Benjamin. Revista TCU nº 75 – fls. 37/56, “Contratação Indireta de Mão-de-Obra versus Terceirização”.

- 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, infraestruturas e instalações operacionais de coleta, transporte, transbordo, tratamento e destino final do lixo doméstico e do lixo originário da varrição e limpeza de logradouros e vias públicas) são serviços públicos de saneamento básico⁴¹⁵ 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.⁴¹⁶

O regime de **prestação de serviço de limpeza urbana** deve ser definido pela legislação local⁴¹⁷, atendidas as determinações constitucionais e legais. Se o regime de prestação de serviço for direto, as despesas com pessoal correspondentes deverão ser registradas nas linhas Pessoal Ativo ou Pessoal Inativo e Pensionistas, conforme o caso. Se o ente, indevidamente⁴¹⁸, 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 instrumento⁴¹⁹. Além disso, a atividade de regulação, fiscalização e o acesso às informações sobre os serviços prestados não deverão ser prejudicados⁴²⁰.

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

⁴¹⁵ CF, art. 21, XX e Lei nº 11.445/07, arts. 3º, I, c e 7º.

⁴¹⁶ CF, arts.30, V e 175; Lei nº 11.445/07, art 29, II; CTN, art. 119; STF, RE 89.876-RJ.

⁴¹⁷ CF, art..30, I e II.

⁴¹⁸ CF, arts.30, V e 175.

⁴¹⁹ CF, art. 175 e Lei nº 11.445/07, art 10.

⁴²⁰ Lei nº 11.445/07, art 11, §3º.

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.

2. Despesas de Exercícios Anteriores

Os valores da despesa com pessoal relativa a despesas de exercícios anteriores, da competência de período anterior ao da apuração, deverão ser deduzidas para fins de cálculo para verificação do cumprimento do limite. **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.

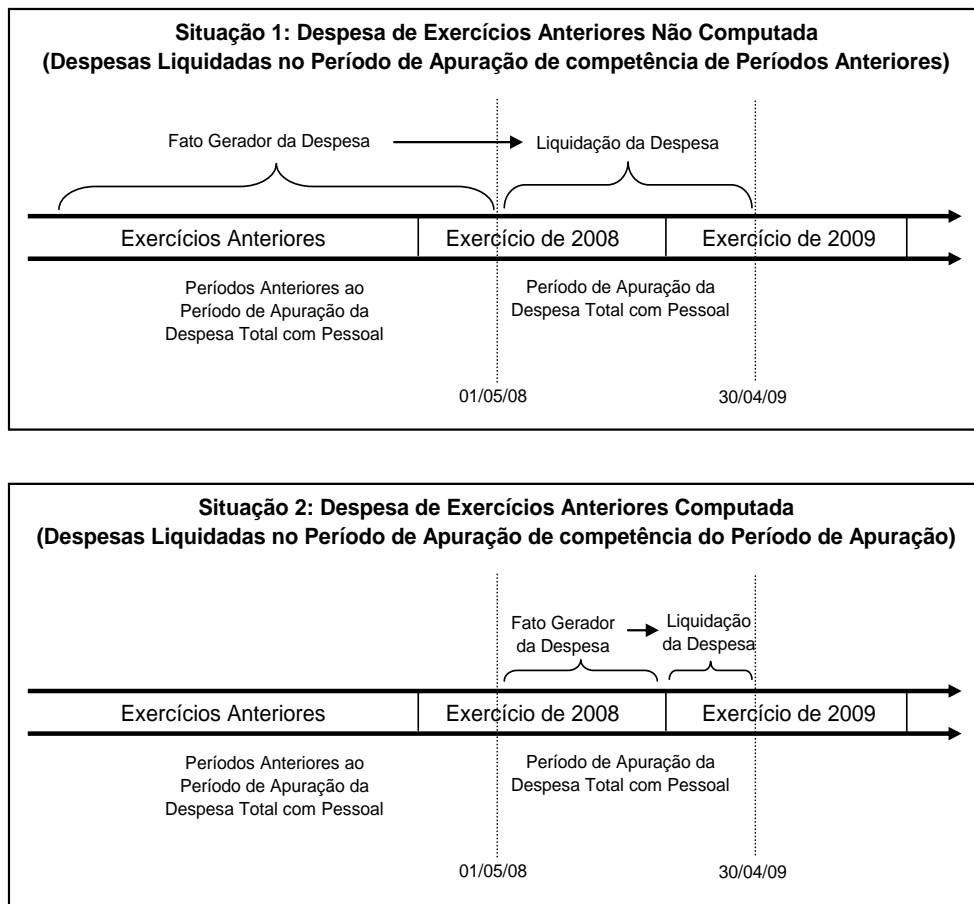


Figura 1

3. Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados

Recursos vinculados ao RPPS são os 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.

São também receitas vinculadas ao RPPS as provenientes do aporte para Cobertura do Déficit Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social - RPPS instituído pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em conformidade com a Lei nº 9.717, de 27 de novembro de 1998, devidamente registradas na contabilidade no elemento de despesa 97 – Aportes para Cobertura de Déficit Atuarial do RPPS, conforme definido na Portaria Conjunta STN/SOF nº 2, de 19 de agosto de 2010⁴²¹.

No entanto, deve-se observar as regras contidas na Portaria MPS 746 de 27 de dezembro de 2011, que determina que os recursos provenientes desses aportes devem ser controlados separadamente dos demais recursos de forma a evidenciar a vinculação para a qual foram instituídos e devem permanecer devidamente aplicados em conformidade com as normas vigentes, no mínimo, por 5 (cinco) anos.

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.

Ressalta-se que a Constituição Federal determina que os [entes federativos](#) devem garantir tanto o equilíbrio financeiro quanto o atuarial dos respectivos RPPS⁴²². Para se promover o **equilíbrio atuarial**, a Lei nº 9.717, de 27 de novembro de 1998 determina a necessidade de realização de avaliação atuarial para a organização e para a revisão do plano de custeio e das obrigações com os benefícios previdenciários. Caso essa avaliação indique déficit atuarial, a Portaria MPS nº 403, de 10 de dezembro de 2008, estabelece formas de se promover o equilíbrio, sendo uma delas a elaboração de plano de amortização, estabelecido em lei, com prazo máximo de 35 anos para a acumulação dos recursos necessários à cobertura total desse déficit.

⁴²¹ Nota Técnica nº 633/2011/CCONF/SUBSECVI/STN.

⁴²² Constituição Federal de 1988, art.40, caput.

O **plano de amortização** poderá consistir no estabelecimento de alíquota de contribuição patronal suplementar ou em aportes periódicos para cobertura do déficit atuarial, cujos valores devem ser preestabelecidos. As alíquotas de contribuição patronal suplementar são classificadas no elemento de despesa 13 – Contribuições Patronais, vinculados ao grupo de natureza da despesa 1- Pessoal e Encargos Sociais, e os aportes periódicos para cobertura de déficit atuarial no elemento 97– Aportes para Cobertura de Déficit Atuarial do RPPS⁴²³, vinculados ao grupo de natureza da despesa 3 – Outras Despesas Correntes.

4. Exemplo de cálculo

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.

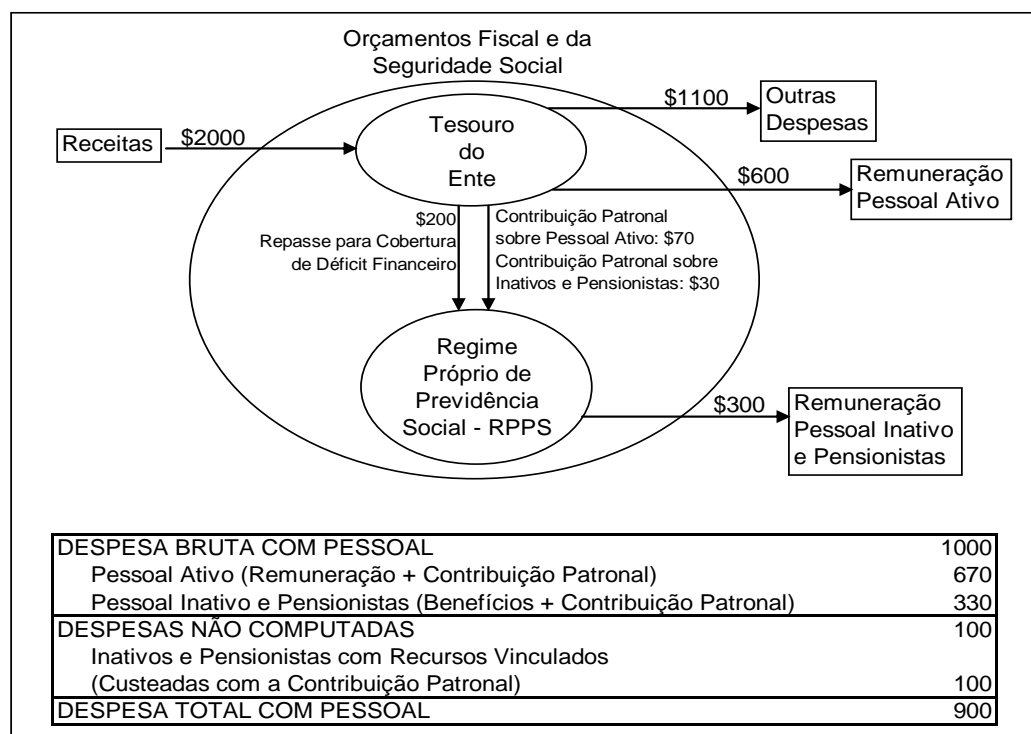


Figura 2

⁴²³ Portaria Conjunta STN/SOF nº 2, de 19 de agosto de 2010, que alterou a Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 04 de maio de 2001.

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.

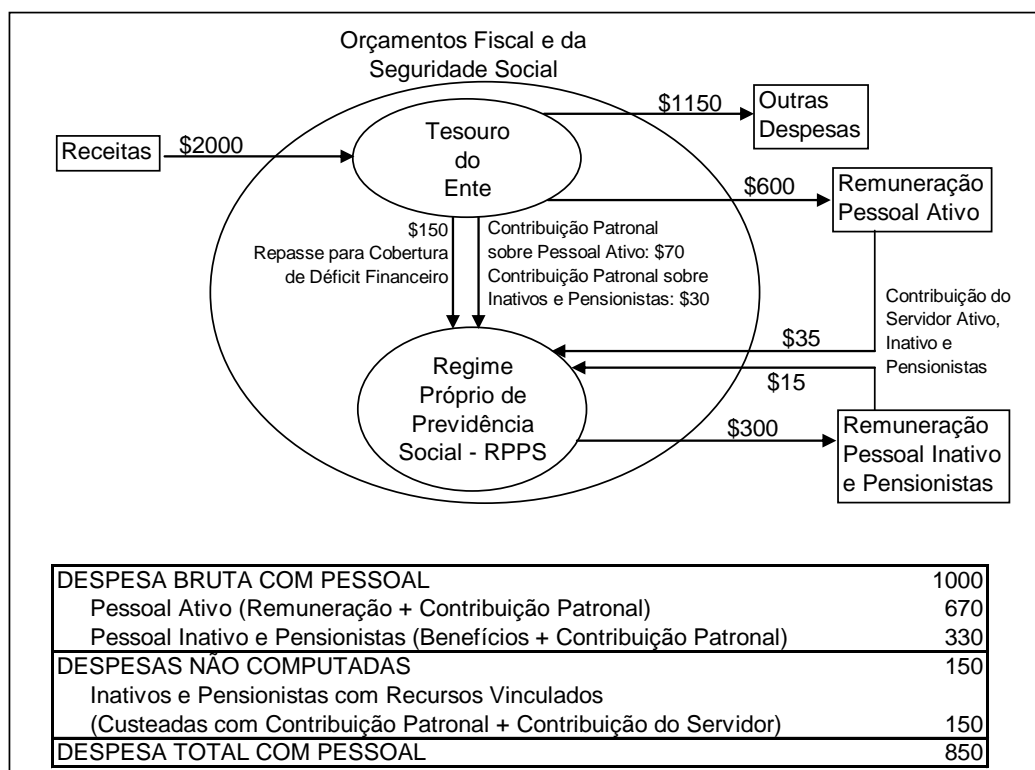


Figura 3

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.

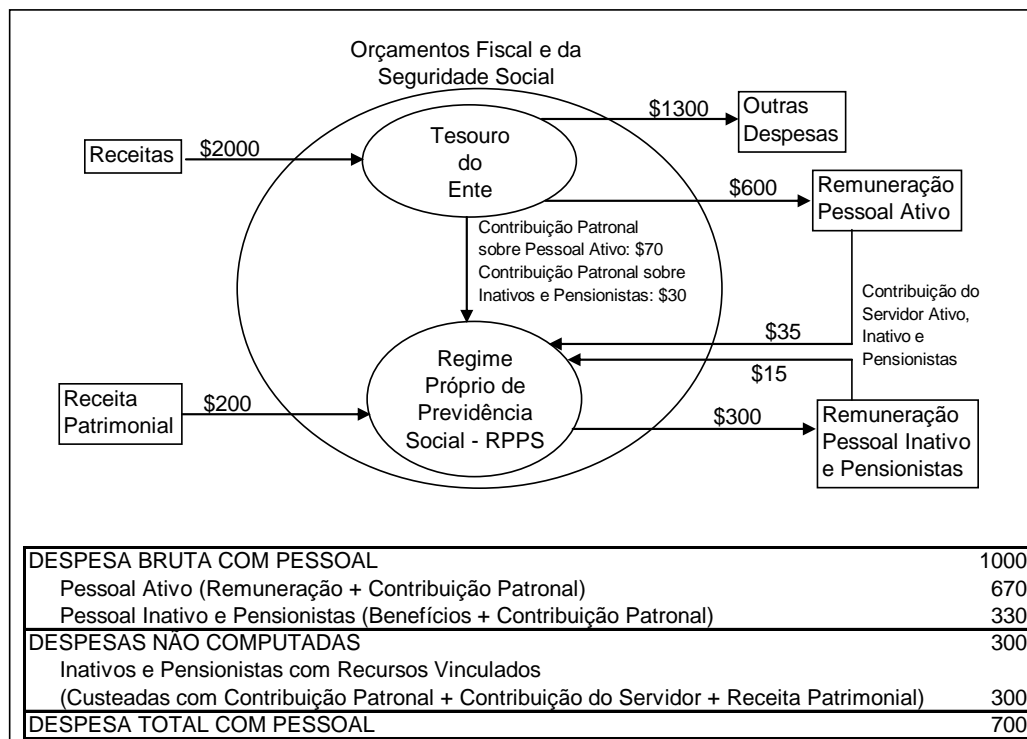


Figura 4

04.01.03 PARTICULARIDADES

04.01.03.01 Entes da Federação

Abaixo constam informações sobre as particularidades relativas ao preenchimento do demonstrativo da União ([item 1](#)), do Ministério Público da União ([item 2](#)), do Distrito Federal e Estados do Amapá e de Roraima ([item 3](#)), dos municípios com população inferior a 50.000 habitantes ([item 4](#)), do Poder Legislativo ([item 5](#)) e sobre a consolidação das contas pelos entes que participam de consórcios ([item 6](#)).

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

Federal⁴²⁴, 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.⁴²⁵

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.⁴²⁶

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 União⁴²⁷.

4.Municípios com População Inferior a 50.000 habitantes

⁴²⁴ CF, art. 37, inciso X.

⁴²⁵ Lei nº 10.331/2001.

⁴²⁶ LRF, art. 19, § 1º, inciso V.

⁴²⁷ Constituição Federal, art. 21, XIV.

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.⁴²⁸

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 subsequente 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.

Para a inserção das informações no SISTN, no entanto, objetivando não mudar a opção de publicação semestral para quadrimestral durante o exercício, o ente que se desenquadrou no primeiro semestre deverá continuar a elaborar o RGF semestralmente até o final do exercício em que ultrapassou o respectivo limite. Entretanto, no exercício seguinte, caso não se tenha reenquadrado totalmente ao final do primeiro período de recondução, ou seja, no segundo semestre do exercício anterior, a opção será modificada automaticamente para publicação quadrimestral. Ressalta-se que a opção pela publicação quadrimestral permanecerá até o final do respectivo exercício.

Caso o excesso seja verificado no segundo semestre do exercício, o ente deverá optar pela publicação quadrimestral no início do exercício seguinte e 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 2006⁴²⁹. 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.⁴³⁰

⁴²⁸ LRF, art. 63.

⁴²⁹ Constituição, art. 57, § 7º, alterada pela EC nº 50, de 14 de fevereiro de 2006.

⁴³⁰ Constituição, art. 7º, IX e XVI.

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 Congresso Nacional, das Assembleias Legislativas, da Câmara Legislativa ou das Câmaras Municipais, nos respectivos entes.⁴³¹

6. Defensorias Públicas Estaduais

A Lei de Responsabilidade Fiscal foi publicada em 2000 e a EC nº 45, que conferiu autonomia orçamentário-financeira às Defensorias estaduais, somente foi promulgada em 2004. Em razão disso, a LRF não contemplou limites específicos para as defensorias estaduais e, portanto, enquanto esses limites não forem estabelecidos, seus valores devem constar do Demonstrativo da Despesa com Pessoal do Poder Executivo.

No entanto, para fins de transparência de sua gestão, a Defensoria poderá também elaborar separadamente o demonstrativo da despesa com pessoal, sem preencher os campos relativos à comparação de limites, conforme tabela 1.3.

7. Consolidação das contas dos entes consorciados

A elaboração do Demonstrativo da Despesa com Pessoal pelos entes da Federação que participam de consórcios públicos incluirá a execução orçamentária e financeira do consórcio público relativa aos recursos entregues em virtude de contrato de rateio⁴³². A fim de eliminar duplicidades na elaboração do demonstrativo, não deverão ser computadas as despesas executadas pelos entes da Federação consorciados na modalidade de aplicação referente a transferências a consórcios públicos em virtude de contrato de rateio⁴³³.

Os consórcios públicos encaminharão aos Poderes Executivos de cada ente da Federação consorciado as informações necessárias à elaboração dos seus demonstrativos até quinze dias após o encerramento do período de referência, salvo prazo diverso estabelecido por legislação específica de cada ente consorciado⁴³⁴. Destaca-se que os entes consorciados deverão efetuar na contabilidade, o registro das informações do consórcio público necessárias à elaboração do referido demonstrativo⁴³⁵.

Caso o ente da Federação consorciado não receba tempestivamente as informações para a consolidação no demonstrativo, todo o valor transferido pelo ente da Federação consorciado para pagamento de despesa com pessoal nos termos do caput do art. 18 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, será considerado despesa bruta com pessoal ativo⁴³⁶. No entanto, o ente poderá

⁴³¹ LRF, art. 19, § 1º, III.

⁴³² Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 11, *caput* e inciso I.

⁴³³ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 11, §1º.

⁴³⁴ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 12.

⁴³⁵ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 11, §3º.

⁴³⁶ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 12, §1º, inciso I.

retificar o demonstrativo a qualquer tempo, desde que comprovada junto ao Tribunal de Contas a efetiva aplicação no período de referência.⁴³⁷

Ressalta-se que se o ente consorciado não efetuar a publicação dos demonstrativos previstos no caput, em razão do não envio das informações pelo consórcio, serão observadas, até que a situação seja regularizada, as condições previstas no § 2º do art. 51 e § 3º do art. 55 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000⁴³⁸.

Com o objetivo de dar transparência ao cumprimento do artigo 11, inciso I da Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, os Poderes Executivos de cada ente consorciado deverão evidenciar, destacada e separadamente, as informações da execução da despesa com pessoal nos consórcios públicos de que participam, conforme Tabela 1.4.

04.01.03.02 Consórcios Públicos

A Portaria STN nº 72/2012 também estabelece, para fins de transparência na gestão fiscal, que o consórcio público deverá dar ampla divulgação, inclusive em meio eletrônico de acesso público, ao Demonstrativo da Despesa com Pessoal do Consórcio Público.

O demonstrativo, conforme Tabela 1.5, deverá ser disponibilizado na Internet, publicando-se na imprensa oficial de cada ente da Federação consorciado a indicação do local em que poderão ser obtidos os textos integrais a qualquer tempo.⁴³⁹ Essa publicação deverá ocorrer nos mesmos prazos estabelecidos para a publicação do demonstrativo dos entes federados consorciados.

04.01.04 SANÇÕES PESSOAIS

O Prefeito Municipal que exceder o limite da despesa total com pessoal em cada período de apuração, perderá o mandato.⁴⁴⁰

O agente que expedir ato que provoque aumento da despesa total com pessoal em desacordo com a Lei, será penalizado com reclusão de 1 a 4 anos.⁴⁴¹

Essas e outras sanções pessoais encontram-se no Capítulo PENALIDADES, constante do final deste Manual (tópico [05.00.00](#)).

04.01.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

04.01.05.01 LIMITES

⁴³⁷ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 12, §3º.

⁴³⁸ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 12, §2º.

⁴³⁹ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 15, parágrafo único.

⁴⁴⁰ Dec. Lei 201, de 1967, art. 4º, inciso VII.

⁴⁴¹ Código Penal, art. 359-D.

1. LIMITE MÁXIMO

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 percentuais da Receita Corrente Líquida – RCL previstos na LRF, conforme os limites máximos abaixo:⁴⁴²

Ente	Executivo	Legislativo	Judiciário	Ministério Público	TOTAL
UNIÃO	40,9	2,5	6,0	0,6	50,0
ESTADOS/DF	49,0	3,0	6,0	2,0	60,0
MUNICÍPIOS	54,0	6,0	-	-	60,0

Nos Poderes Legislativo e Judiciário de cada esfera, os limites foram 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 2000.⁴⁴³

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.

No caso da **União**, o limite de 3% destacado do Poder Executivo Federal fica repartido da seguinte forma⁴⁴⁴:

- 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.

2. LIMITE PRUDENCIAL

Considerando o princípio da gestão fiscal responsável, a LRF estabeleceu um limite intermediário para a despesa com pessoal (limite prudencial), que **equivale a 95% do limite máximo legal** do Poder ou órgão referido no art. 20 da LRF.⁴⁴⁵ Caso o ente ultrapasse o limite prudencial, ficará sujeito a algumas restrições que impliquem em aumento de despesa com pessoal, conforme detalhado no item 04.01.05.02.

3. LIMITE DE ALERTA

⁴⁴² LRF, art. 20.

⁴⁴³ LRF, art. 20, § 1º.

⁴⁴⁴ Decreto nº 3.917/2001.

⁴⁴⁵ LRF, art. 22, parágrafo único.

O limite de alerta **equivale a 90% do limite máximo legal** do Poder ou órgão referido no art. 20 da LRF.⁴⁴⁶ Quando o Tribunal de Contas competente constatar que o ente ultrapassou esse limite, deverá alertar o Poder ou órgão.

04.01.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

Nos tópicos abaixo, destacamos as restrições a que o ente está sujeito no caso de ultrapassar o limite máximo e o limite prudencial. As demais restrições institucionais estão citadas no Capítulo PENALIDADES, constante desta publicação (tópico [05.00.00](#)).

Restrições no caso de o ente ultrapassar o limite máximo

Na hipótese de descumprimento do limite máximo, o respectivo Poder ou órgão terá o prazo de até dois quadrimestres para a adoção de medidas saneadoras visando à recondução ao limite.⁴⁴⁷ No caso de não alcançar a redução no prazo estipulado pela LRF, e enquanto perdurar o excesso, o ente não poderá:⁴⁴⁸

- a) receber transferências voluntárias;
- b) obter garantia, direta ou indireta, de outro ente;
- c) contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.

Restrições no caso de o ente ultrapassar o limite prudencial (95% do limite máximo)

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.

⁴⁴⁶ LRF, art. 59, § 1º inciso II.

⁴⁴⁷ LRF, art. 23.

⁴⁴⁸ LRF, art. 23, § 3º.

04.01.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**04.01.06.01 Ente da Federação (Tabela 1 - Demonstrativo da Despesa com Pessoal)****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 1 (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
	(a)	(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 de período anterior ao da apuração Despesas de Exercícios Anteriores de período anterior ao da apuração 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) - <%>	
LIMITE DE ALERTA (inciso II do § 1º do art. 59 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.

1. COLUNAS**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.

O Poder Executivo dos entes que participam de Consórcios Públicos deverão incluir nesse demonstrativo a despesa com pessoal executada nos Consórcios Públicos com recursos transferidos pelo ente conforme estabelecido em Contrato de Rateio, além de discriminar essa despesa conforme Tabela 1.4.

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 meses⁴⁴⁹ 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 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 serviço⁴⁵⁰.

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. 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

⁴⁴⁹ LRF, art. 18, §2º.

⁴⁵⁰ Lei nº 4.320/64, art. 63.

função do empenho legal, o total das despesas executadas⁴⁵¹. 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.

Como para apuração da despesa total com pessoal soma-se a realizada no mês em referência com as dos onze imediatamente anteriores, nos demonstrativos elaborados no primeiro e no segundo quadrimestre de cada exercício, os valores de restos a pagar não processados inscritos em 31 de dezembro do exercício anterior continuarão a ser informados nesse campo. Esses valores não sofrem alteração pelo seu processamento, e somente no caso de cancelamento podem ser excluídos, devendo esse fato ser informado 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

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

⁴⁵¹ Lei nº 4.320/64, art. 35, inciso II.

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	100,0 0	100,0 0	100,0 0	80,00	100,0 0	100,0 0	100,0 0	100,0 0	100,0 0	100,0 0	100,0 0	100,0 0	1.180,0 0
Despesas Inscritas em RP não processados				20,00									20,00
Cancelamento de RP						-5,00							-5,00
Total	100,0 0	100,0 0	100,0 0	100,0 0	100,0 0	95,00	100,0 0	100,0 0	100,0 0	100,0 0	100,0 0	100,0 0	1.195,0 0
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.

2. LINHAS

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”⁴⁵², inclusive “vantagens pessoais de qualquer natureza” atribuídas a ativos, inativos e pensionistas, além de outras despesas de com 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 previdência⁴⁵³. As despesas com a contribuição patronal ao RPPS, inclusive a contribuição suplementar, 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, caso os parcelamentos de débitos, referentes ao período de apuração, sejam decorrentes de contribuições já consideradas no cálculo da despesa com pessoal, eles não poderão ser computados como 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.

⁴⁵² LRF, art. 18, caput.

⁴⁵³ LRF, art. 18, caput.

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 previdenciário⁴⁵⁴.

Nas sentenças judiciais, serão consideradas as despesas registradas no elemento de despesa 91 – Sentenças Judiciais, resultantes de:

- a) pagamento de precatórios⁴⁵⁵;
- 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 lei⁴⁵⁶;
- 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 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.

Assim, essas despesas **não serão incluídas** nos limites dos órgãos do Poder Judiciário quando pagas com dotações a eles descentralizadas por outros Poderes ou órgãos.

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;

⁴⁵⁴ 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.

⁴⁵⁵ CF, art. 100, e ADCT, art. 78.

⁴⁵⁶ CF, art. 100, § 3º.

- 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, inclusive a contribuição suplementar, do pessoal ativo, 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.

Ressalta-se que para se promover o equilíbrio atuarial dos RPPS, poderá ser instituído plano de amortização com o estabelecimento de alíquota de contribuição patronal suplementar ou de aportes periódicos para cobertura do déficit atuarial, cujos valores devem ser preestabelecidos⁴⁵⁷. As alíquotas de contribuição patronal suplementar são classificadas no elemento de despesa 13 – Contribuições Patronais, vinculados ao grupo de natureza da despesa 1- Pessoal e Encargos Sociais, sendo portanto incluídos nessa linha, e os aportes periódicos para cobertura de déficit atuarial no elemento 97– Aportes para Cobertura de Déficit Atuarial do RPPS⁴⁵⁸, vinculados ao grupo de natureza da despesa 3 – Outras Despesas Correntes, que não serão incluídos nessa linha⁴⁵⁹.

As despesas com Pessoal Ativo são identificadas no grupo de despesa 1 – Pessoal e Encargos Sociais, excetuando os seguintes elementos de despesa:⁴⁶⁰

- 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.

⁴⁵⁷ Portaria MPS nº 403, de 10 de dezembro de 2008, art. 19.

⁴⁵⁸ Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001, alterada pela Portaria Conjunta STN/SOF nº 2, de 19 de agosto de 2010.

⁴⁵⁹ Nota Técnica nº 633/2011/CCONF/SUBSECVI/STN.

⁴⁶⁰ Portaria Interministerial nº 163, de 04/05/2001, da STN/SOF e alterações.

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-alimentação⁴⁶¹. As despesas indenizatórias são aquelas cujo recebimento possui caráter eventual e transitório⁴⁶², em que o Poder Público é obrigado a oferecer contraprestação por 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 efeito⁴⁶³.

Também não se incluem nessa linha despesas de caráter assistencial, tais como auxílio-funeral, auxílio-creche ou assistência pré-escolar, auxílio-natalidade, assistência à saúde e outros assemelhados definidos na legislação própria de cada Ente da Federação.⁴⁶⁴

No caso de servidores requisitados com ônus para o órgão requisitante, a despesa com pessoal será empenhada e executada pelo órgão ou entidade cedente e também pelo órgão ou entidade requisitante. 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 Anteriores⁴⁶⁵.

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, definidos nas normas gerais de previdência⁴⁶⁶, e as contribuições patronais ao RPPS.

Benefícios previdenciários são as despesas liquidadas a título de aposentadorias, reformas, pensões, auxílio invalidez pago diretamente ao servidor ou militar, auxílio-reclusão, salário-maternidade, salário família e salário pago quando em licença saúde ou acidente⁴⁶⁷. Ressalta-se que não se incluem nessa linha quaisquer despesas de caráter assistencial, tais como auxílio-funeral, auxílio-creche ou assistência pré-escolar, auxílio-natalidade, assistência à saúde e outros assemelhados definidos na legislação própria de cada Ente da Federação.⁴⁶⁸

⁴⁶¹ 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.

⁴⁶² 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.

⁴⁶³ Na União, ver Lei n.º 8112/90, art. 49, § 1º.

⁴⁶⁴ Acórdão nº 894/2012 – TCU – Plenário

⁴⁶⁵ Lei nº 4.320/64, art. 38.

⁴⁶⁶ Lei nº 9.717/98 e Lei nº 8.213/91.

⁴⁶⁷ CF, art 201, Lei nº 9.717/98, art. 5º, Lei nº 8.213/91, art. 18 e Acórdão nº 894/2012 - TCU-Plenário.

⁴⁶⁸ Acórdão nº 894/2012 – TCU – Plenário.

As despesas com pessoal inativo e pensionista são 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, inclusive com a contribuição suplementar, 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.

Importante destacar que, independentemente do formato administrativo que assumo no âmbito do ente, seja autarquia, fundação ou fundo previdenciário⁴⁶⁹, 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 em atividades inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo respectivo plano de cargos e salários do quadro de pessoal, classificáveis no grupo de

⁴⁶⁹ Lei n.º 9.717/1998, art. 1º, parágrafo único.

natureza de despesa 3 – *Outras Despesas Correntes*, elemento de despesa 34 – *Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização*⁴⁷⁰. Para mais informações, consultar o tópico que trata do conceito de despesa com pessoal, mais precisamente no [item 1](#).

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;
- 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 despesa⁴⁷¹, 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.

⁴⁷⁰ LRF, art. 18, § 1º e Portaria Conjunta STN/SOF nº 1/2010, conforme recomendação do TCU por meio do Acórdão nº 283/2011.

⁴⁷¹ Portaria Interministerial nº163, de 04/05/2001, da STN/SOF e alterações

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 Trabalhistas⁴⁷² 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 de período anterior ao da apuração

Nessa linha, registrar os valores, dos últimos doze meses, incluído o mês de referência, das despesas decorrentes de decisão judicial⁴⁷³, 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 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 de período anterior ao da apuração

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. Para mais informações sobre esse assunto, consultar o tópico 04.01.02.01 que trata sobre o conceito de despesa com pessoal, mais precisamente o [item 2 – Despesas de Exercícios Anteriores](#).

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

⁴⁷² Portaria Interministerial nº 163/2001, da STN e SOF e alterações posteriores.

⁴⁷³ LRF, art. 19, § 2º.

Social dos servidores inativos e pensionistas. Para mais informações, consultar o tópico que trata do conceito de despesa com pessoal, mais precisamente no [item 3](#).

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).

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 RCL⁴⁷⁴, conforme detalhado no tópico [04.01.05.01](#).

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

⁴⁷⁴ LRF, art. 20.

prudencial (ver tópico [04.01.05.01](#)) 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. Caso o ente ultrapasse esse limite, ficará sujeito às restrições informadas no tópico [04.01.05.02](#).

LIMITE DE ALERTA (inciso II do §1º do art. 59 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 (ver tópico [04.01.05.01](#)), dos últimos doze meses, incluído o mês de referência. Esse limite corresponde a **90%** do limite máximo e refere-se ao percentual da RCL que, se ultrapassado, faz com que o Tribunal de Contas competente alerte o Poder ou órgão.⁴⁷⁵

Nota:

Na nota deverão constar, dentre outras informações, as medidas corretivas adotadas ou a adotar, se o ente ultrapassar qualquer dos limites⁴⁷⁶. Além disso, caso o ente ultrapasse o limite máximo, deverá apresentar a Tabela 1.2, descrita adiante.

⁴⁷⁵ LRF, art. 59, § 1º.

⁴⁷⁶ LRF, art. 55, inciso II.

04.01.06.02 Ente da Federação (Tabela 1.1 - Modelo para Demonstrativo da Despesa com Pessoal detalhada mensalmente)

O Demonstrativo da Despesa com Pessoal⁴⁷⁷ 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 – LRF⁴⁷⁸. 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 exemplificativo abaixo.

RGF/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 1 (LRF, art. 55, inciso I, alínea "a")

R\$ 1,00

DESPESA COM PESSOAL	DESPESAS EXECUTADAS (últimos 12 meses)												TOTAL (últimos 12 meses) (a)	INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (b)	
	LIQUIDADAS														
	<MR- 11>	<MR- 10>	<MR- 9>	<MR- 8>	<MR- 7>	<MR- 6>	<MR- 5>	<MR- 4>	<MR- 3>	<MR- 2>	<MR- 1>	<MR>			
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) - <%>															
LIMITE DE ALERTA (inciso II do §1º do art. 59 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 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>...

⁴⁷⁷ LRF, art. 55, inciso I, alínea "a".

⁴⁷⁸ LRF, art. 20.

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.

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.

04.01.06.03 Ente da Federação (Tabela 1.2 – Trajetória de 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:⁴⁷⁹

- 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 funções⁴⁸⁰;
- 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 1.2

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 (d) = (1/3*c)	Limite	% DTP	Redutor Residual	Limite	% DTP
(a)	(b)	(c) = (b-a)		(e) = (b-d)	(f)	(g) = (f-a)	(h) = (a)	(i)

Nota: DTP corresponde à Despesa Total com Pessoal.

⁴⁷⁹ LRF, art. 23.

⁴⁸⁰ 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.

TRAJETÓRIA DE RETORNO AO LIMITE DA DESPESA TOTAL COM PESSOAL

Título da tabela complementar que comporá a nota do Demonstrativo da Despesa com Pessoal, caso o ente esteja acima do limite máximo. A Tabela 1.2 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 pela expressão 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 subsequente 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**⁴⁸¹, 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**⁴⁸², 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 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 subsequente 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.

⁴⁸¹ LRF, art. 23.

⁴⁸² LRF, art. 66.

Numa **situação normal**⁴⁸³, 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**⁴⁸⁴, 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).

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 1.2, 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.

⁴⁸³ LRF, art. 23.

⁴⁸⁴ LRF, art. 66.

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 (a)	% DTP (b)	% Excedente (c) = (b-a)	Redutor mínimo de 1/3 do Excedente (d) = (1/3*c)	Limite (e) = (b-d)	% DTP (f)	Redutor Residual (g) = (f-a)	Limite (h) = (a)	% DTP (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**⁴⁸⁵. 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			1º 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 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 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 subsequentes.

TRAJETÓRIA DE RETORNO AO LIMITE DA DESPESA TOTAL COM PESSOAL								
2012			2013			2013		
2º Quadrimestre			1º 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)	Redutor Residual (g) = (f-a)	Limite (h) = (a)	% DTP (i)
54%	57%	3%	1%	56%	56,5%	2,5%	54%	53%

Figura 9

⁴⁸⁵ LRF, art. 66.

04.01.06.04 Defensoria Pública Estadual (Tabela 1.3 - Modelo para Demonstrativo da Despesa com Pessoal)

Tabela 1.3 – 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 1 (LRF, art. 55, inciso I, alínea "a")

R\$ 1,00

<u>DESPESA COM PESSOAL</u>	DESPESAS EXECUTADAS	
	(Últimos 12 Meses)	
	LIQUIDADAS	INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS
	(a)	(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)		

04.01.06.05 Ente da Federação Consorciado (Tabela 1.4 – Demonstrativo da Despesa com Pessoal executada em Consórcio Público)

Tabela 1.4 – Demonstrativo da Despesa com Pessoal – Ente Consorciado

R\$ 1,00

DESPESA COM PESSOAL EXECUTADA EM CONSÓRCIOS PÚBLICOS <NOME DO CONSÓRCIO PÚBLICO>	VALORES TRANSFERIDOS POR CONTRATO DE RATEIO	DESPESAS EXECUTADAS	
		(Últimos 12 Meses)	
		LIQUIDADAS	INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS
		(a)	(b)
DESPESA BRUTA COM PESSOAL (V) Pessoal Ativo Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização (§ 1º do art. 18 da LRF)			
DESPESAS NÃO COMPUTADAS (§ 1º do art. 19 da LRF) (VI) Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária Decorrentes de Decisão Judicial Despesas de Exercícios Anteriores			
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (VII) = (V - VI)			
DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP (VIII) = (VII a + VII b)			

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.

1. QUADRO

DESPESA COM PESSOAL EXECUTADA EM CONSÓRCIO PÚBLICO

Esse quadro identifica a parte da despesa com pessoal do ente federado, executada em Consórcio Público. Os valores informados nesse quadro compõem a despesa total com pessoal do ente para cálculo do limite. e, portanto, deverão constar também do quadro de apuração da despesa total com pessoal do ente federado. Dessa forma os valores referentes à execução no consórcio público, apresentados nesse quadro, deverão ser somados aos valores da execução no ente federado para que seja verificado o cumprimento do limite da despesa total com pessoal.

Esse quadro tem a finalidade de dar transparência às despesas com pessoal executadas em consórcio público e, caso o ente participe de mais de um Consórcio Público, deverá elaborar o quadro acima para cada consórcio de que participe.

2. LINHAS

<NOME DO CONSÓRCIO PÚBLICO>

Nessa linha registrar o nome do Consórcio ou dos Consórcios Públicos de que o Ente participa.

VALORES TRANSFERIDOS POR CONTRATO DE RATEIO

Nessa linha, registrar os valores repassados pelo ente nos últimos 12 (doze) meses para execução nos Consórcios Públicos, com base no Contrato de Rateio.

DESPESA TOTAL COM PESSOAL – DTP (VIII) = (VII a + VII b)

Representa o valor da despesa total com pessoal do ente consorciado executado no consórcio público. O valor informado nessa linha deverá ser o mesmo informado no Demonstrativo do Consórcio Público no campo referente ao ente da coluna Despesa com Pessoal por Ente Consorciado, ou o valor resultante do somatório das colunas de todos os consórcios de que o ente participa.

04.01.06.06 Consórcio Público (Tabela 1.5 – Demonstrativo da Despesa com Pessoal do Consórcio Público)

Tabela 1.5 – Demonstrativo da Despesa com Pessoal - Consórcios Públicos

<IDENTIFICAÇÃO DO CONSÓRCIO PÚBLICO>
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RGF – ANEXO 1 (Portaria STN nº 72, art. 15, inciso IV, a)

R\$ 1,00

<u>DESPESA COM PESSOAL</u>	DESPESAS EXECUTADAS	
	(Últimos 12 Meses)	
	LIQUIDADAS (a)	INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (b)
DESPESA BRUTA COM PESSOAL (CONTRATO DE RATEIO) (I) Pessoal Ativo Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização (§ 1º do art. 18 da LRF)		
DESPESAS NÃO COMPUTADAS (CONTRATO DE RATEIO) (§ 1º do art. 19 da LRF) (II) Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária Decorrentes de Decisão Judicial de período anterior ao da apuração Despesas de Exercícios Anteriores de período anterior ao da apuração		
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (CONTRATO DE RATEIO) (III) = (I – II)		
DESPESA COM PESSOAL (RECURSOS PRÓPRIOS) (IV)		
DESPESA TOTAL COM PESSOAL (CONTRATO DE RATEIO) (V) = (IIIa + IIIb)		
DESPESA TOTAL COM PESSOAL (RECURSOS PRÓPRIOS) (VI) = (IVa + IVb)		
DESPESA TOTAL COM PESSOAL – DTP (VII) = (V + VI)		

<u>DESPESA BRUTA COM PESSOAL POR ENTE CONSORCIADO</u>	VALOR TRANSFERIDO POR CONTRATO DE RATEIO	VALOR EXECUTADO
Ente A		
Ente B		
Ente C		
TOTAL		

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.

1. LINHAS

DESPESA BRUTA COM PESSOAL (CONTRATO DE RATEIO)

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 e Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização, executada com recursos provenientes do contrato de rateio.

DESPESAS NÃO COMPUTADAS (CONTRATO DE RATEIO) (§ 1º do art. 19 da LRF)

Nessa linha, registrar o total das despesas de pessoal, dos últimos doze meses, incluído o mês de referência, executada com recursos provenientes do contrato de rateio, que não serão computadas no cálculo do limite dos entes consorciados.

DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (CONTRATO DE RATEIO) (III) = (I – II)

Nessa linha, registrar o valor da diferença entre a Despesa Bruta com Pessoal (I) e as Despesas não Computadas (II), executadas com recursos provenientes do contrato de rateio, segregadas em despesas liquidadas e inscritas em Restos a Pagar Não Processados.

DESPESA COM PESSOAL (RECURSOS PRÓPRIOS) (IV)

Nessa linha, registrar os valores da despesa com pessoal executada com recursos próprios do Consórcio, segregadas em despesas liquidadas e inscritas em Restos a Pagar Não Processados. Recursos próprios do Consórcio Público são todos os recursos recebidos, exceto os provenientes do Contrato de Rateio.

DESPESA TOTAL COM PESSOAL (CONTRATO DE RATEIO) (V) = (IIIa + IIIb)

Nessa linha, registrar os valores dos últimos doze meses, incluído o mês de referência, da Despesa Total com Pessoal executada com recursos provenientes do contrato de rateio. 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). O valor informado nessa linha deverá ser o mesmo informado no campo “Total” do quadro “Despesa com Pessoal por Ente Consorciado”.

DESPESA TOTAL COM PESSOAL (RECURSOS PRÓPRIOS) (VI) = (IVa + IVb)

Nessa linha, registrar o total das despesas de pessoal, dos últimos doze meses, incluído o mês de referência, executada com recursos próprios do Consórcio Público. Corresponde à soma do valor registrado na interseção da linha (IV) com a coluna (a) com o valor registrado na interseção da linha (IV) com a coluna (b).

DESPESA TOTAL COM PESSOAL DTP (VII) = (V + VI)

Nessa linha, registrar os valores dos últimos doze meses, incluído o mês de referência, da Despesa Total com Pessoal do Consórcio Público. Este total refere-se à soma da Despesa Total com Pessoal (Contrato de Rateio), com a despesa total com Pessoal (Recursos Próprios). Corresponde à soma do valor registrado na linha (V) com o valor registrado na linha (VI).

DESPESA COM PESSOAL POR ENTE CONSORCIADO

Essa coluna identifica todos os entes federados que participam do Consórcio Público. A relação dos nomes deverá iniciar pela União, caso ela participe do consórcio, seguida da unidade federativa (UF) participante e dos municípios que integram cada UF.

VALOR TRANSFERIDO POR CONTRATO DE RATEIO

Nessa coluna, registrar os valores transferidos pelos entes consorciados para execução da despesa com pessoal do Consórcio Público conforme estabelecido no Contrato de Rateio.

VALOR EXECUTADO

Nessa coluna, registrar os valores da despesa total com pessoal executada pelo consórcio com recursos provenientes do contrato de rateio, distribuídas com base no que estabelece esse contrato. O valor registrado para cada ente consorciado deverá ser o mesmo informado em quadro próprio do respectivo Demonstrativo da Despesa com Pessoal.

TOTAL

Nessa linha, registrar o somatório dos valores informados na coluna “VALOR TRANSFERIDO POR CONTRATO DE RATEIO” e da coluna “VALOR EXECUTADO”. O valor informado nesta última coluna deverá ser o mesmo apresentado na linha “DESPEZA TOTAL COM PESSOAL (CONTRATO DE RATEIO)”.

04.02.00 ANEXO 2 – DEMONSTRATIVO DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA – DCL

04.02.01 INTRODUÇÃO

O Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida – DCL⁴⁸⁶ compõe apenas o Relatório de Gestão Fiscal do Poder Executivo⁴⁸⁷ e abrange todos os Poderes da União, dos Estados, Distrito Federal e dos Municípios.

04.02.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

O Demonstrativo contém informações sobre a **Dívida Consolidada** (detalhada em Dívida Mobiliária, Dívida Contratual, Precatórios Posteriores a 05/05/2000 e Outras Dívidas), as Deduções (detalhadas em Disponibilidade de Caixa Bruta e Demais Haveres Financeiros, além do saldo dos Restos a Pagar Processados (exceto Precatórios), a Dívida Consolidada Líquida e o percentual apurado com base na Receita Corrente Líquida. Para fins de transparência, o valor da Dívida Contratual informada deverá ser detalhado no quadro à parte, informando-se os valores de Dívida de PPP, Parcelamento de Dívidas, Dívida com Instituição Financeira e Demais Dívidas Contratuais. Serão informados os valores do saldo do exercício anterior, e do saldo do exercício de referência por quadrimestre.

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.

As informações pertinentes devem guardar conformidade com o [Anexo 5 – Demonstrativo do Resultado Nominal](#), que compõe o Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

1. Registro das dívidas no Demonstrativo

Para o registro de dívidas no demonstrativo, deverão ser observados os seguintes procedimentos:

- a) **Regra Básica:** no caso de contratação de dívidas que tenham receita orçamentária, registrar o valor da liberação no exercício financeiro, acrescentado-o ao saldo existente anteriormente, se houver.
- b) **Dívidas que não demandam registro de receita orçamentária⁴⁸⁸:** consideradas no momento em que passa a existir a obrigação financeira delas decorrentes, ou seja, registrar o valor previsto no contrato ou instrumento equivalente, acrescentando-o ao saldo existente anteriormente, se houver. Como exemplos temos parcelamentos de dívidas, aquisição financiada de bens e

⁴⁸⁶ LRF, art. 55, inciso I, alínea “b”, e Resolução nº 40/2001, do SF, art. 1º, §1º, inciso V.

⁴⁸⁷ LRF, art. 55, § 1º.

⁴⁸⁸ LRF, art. 29, §1º.

assunção, reconhecimento e confissão de dívidas. Neste caso, todo o valor da dívida deverá ser registrado no demonstrativo a partir do momento da assinatura do contrato ou instrumento equivalente.

2. RPPS

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](#).

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.

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.

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 subsequente, 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. A inclusão dos parcelamentos de dívida de cada ente com o RPPS na dívida consolidada (impactando o limite da DCL de cada ente) se deve ao fato da dívida consolidada do Regime Previdenciário não fazer parte da dívida consolidada do ente, para fins de limite.

04.02.01.02 Objetivo do Demonstrativo

O detalhamento, a forma e a metodologia de apuração da DCL⁴⁸⁹ 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.

04.02.02 CONCEITO

04.02.02.01 Dívida Consolidada

A Dívida Consolidada (DC) ou fundada, para fins fiscais, corresponde ao montante total das obrigações financeiras, apurado sem duplicidade (excluídas obrigações entre órgãos da administração direta e entre estes e as entidades da administração indireta), assumidas:⁴⁹⁰

- a) pela realização de operações de crédito com a emissão de títulos públicos, para amortização em prazo superior a 12 (doze) meses (**dívida mobiliária**);
- b) pela realização de operações de crédito em virtude de leis, contratos (**dívida contratual**), convênios ou tratados, para amortização em prazo superior a 12 (doze) meses;
- c) com os **precatórios** judiciais emitidos a partir de 5 de maio de 2000 e não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos;
- d) pela realização de operações de crédito de prazo inferior a 12 (doze) meses, que tenham constado como receitas no orçamento.

As operações de crédito de prazo inferior a 12 (doze) meses que tenham constado como receitas no orçamento, citadas na alínea “d” acima, são as operações de crédito de vencimento no curto prazo registradas como ingresso de receita orçamentárias, sendo que o seu pagamento ocorrerá nos próximos 12 meses a partir ingresso orçamentário, entretanto não se caracterizando como Antecipação de Receita Orçamentária - ARO.

O valor da operação de crédito contratada ([Anexo 4 do RGF](#)) não é reduzido por eventuais pagamentos de juros e amortizações e nem aumentado por juros capitalizados. Todavia, o valor do estoque da dívida diminui com a amortização e aumenta com a capitalização de juros.

04.02.02.02 Dívida Consolidada Líquida

Representa o montante da Dívida Consolidada (DC) deduzido o saldo relativo aos haveres financeiros (disponibilidade de caixa e demais haveres financeiros). Caso o valor dos haveres financeiros seja inferior aos Restos a Pagar processados (exceto precatórios), não haverá deduções na DC, e logo a Dívida Consolidada Líquida (DCL) será igual à Dívida Consolidada.

⁴⁸⁹ LRF, art. 30, § 2º, e Resolução nº 40/2001, do SF, art. 1º, § 1º, inciso V.

⁴⁹⁰ LRF, art. 29 inciso I e §§ 2º e 3º. Resolução nº 40/2001, do SF, art. 1º §1º inciso III.

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.

04.02.03 PARTICULARIDADES

04.02.03.01 Entes da Federação

1. União

A União, por apresentar várias particularidades, deverá preencher a Tabela 2.3 constante do tópico [04.02.06.05](#).

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.⁴⁹¹

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 subsequente ao de referência, para o segundo semestre.

Para a divulgação semestral, o município deverá utilizar a Tabela 2, constante do tópico [04.02.06.01](#), 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 2.3.

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.⁴⁹²

⁴⁹¹ LRF, art. 63.

⁴⁹² LRF, art. 63, § 2º.

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.

Para a inserção das informações no SISTN, no entanto, objetivando não mudar a opção de publicação semestral para quadrimestral durante o exercício, o ente que se desenquadrrou no primeiro semestre deverá continuar a elaborar o RGF semestralmente até o final do exercício em que ultrapassou o respectivo limite. Entretanto, no exercício seguinte, caso não se tenha reenquadrado totalmente ao final do primeiro período de recondução, ou seja, no segundo semestre do exercício anterior, a opção será modificada automaticamente para publicação quadrimestral. Ressalta-se que a opção pela publicação quadrimestral permanecerá até o final do respectivo exercício.

Caso o excesso seja verificado no segundo semestre do exercício, o ente deverá optar pela publicação quadrimestral no início do exercício seguinte e a recondução deverá ocorrer nos três quadrimestres seguintes.

04.02.03.02 Consórcios Públicos

A contratação de operação de crédito por parte do consórcio público se sujeita aos limites e condições próprios estabelecidos pelo Senado Federal, de acordo com o disposto no art. 52, inciso VII, da Constituição⁴⁹³. No entanto, caso venham a ser realizadas operações de crédito irregulares, seja por estarem em desacordo com essa regra, ou por estarem vedadas, estas deverão ser incluídas nos Demonstrativos de Dívida Consolidada Líquida e de Operações de Crédito e na consolidação das contas dos entes da Federação.⁴⁹⁴

O total das operações de crédito irregulares contraídas pelo consórcio público será distribuído aos entes consorciados na proporção de sua participação, definida pelo contrato de rateio do exercício vigente, devendo esse valor constar em notas explicativas.

04.02.04 SANÇÕES PESSOAIS

O **Prefeito Municipal** que 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, perderá o mandato.⁴⁹⁵

O **Prefeito Municipal** que 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, ficará

⁴⁹³ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 18.

⁴⁹⁴ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 18, parágrafo único.

⁴⁹⁵ Dec. Lei 201, de 1967, art. 4º inciso VI.

detido de 3 (três) meses a 3 (três) anos, perderá o cargo e ficará inabilitado por 5 (cinco) anos.⁴⁹⁶

O **agente público** que não determinar a limitação de empenho e movimentação financeira para a obtenção do resultado primário necessário à recondução da dívida ao limite, pagará multa correspondente a 30% (trinta por cento) dos seus vencimentos anuais.⁴⁹⁷

O **Prefeito Municipal** que deixar a dívida consolidada e o montante das operações de crédito acima dos limites definidos pelo Senado Federal, além do prazo final estipulado para retorno, perderá o mandato.⁴⁹⁸

Essas e outras penalidades aplicáveis ao titular do Poder ou órgão e ao agente público, estão detalhadas no Capítulo **PENALIDADES**, constante no final desta publicação (tópico [05.00.00](#)).

04.02.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

04.02.05.01 LIMITES

De acordo com a **Constituição Federal**, compete ao Senado Federal fixar, por proposta do Presidente da República, limites globais para o montante da **dívida consolidada** da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.⁴⁹⁹ Compete também ao Senado Federal estabelecer limites globais e condições para o montante da **dívida mobiliária** dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.⁵⁰⁰ Cabe ao **Congresso Nacional** dispor sobre o montante da dívida mobiliária federal.⁵⁰¹

A **LRF** estabeleceu que as propostas dos limites globais fossem submetidas pelo Presidente da República ao Senado Federal (dívida consolidada da União, dos estados e dos municípios) e ao Congresso Nacional (dívida mobiliária federal), em termos de **dívida líquida** e em percentual da receita corrente líquida (**RCL**).⁵⁰²

1. Estados, DF e Municípios

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.⁵⁰³

⁴⁹⁶ Dec. Lei 201, de 1967, art. 4º inciso XVI.

⁴⁹⁷ Lei nº 10.028, de 2000, art. 5º inciso III.

⁴⁹⁸ Dec. Lei 201, de 1967, art. 4º inciso VII.

⁴⁹⁹ CF, art. 52 inciso VI.

⁵⁰⁰ CF, art. 52 inciso IX.

⁵⁰¹ CF, art. 48 inciso XIV.

⁵⁰² LRF, art. 30 §§ 2º e 3º.

⁵⁰³ Resolução nº 40, de 2001, do Senado Federal, art. 3º.

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 (até 2016), 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.⁵⁰⁴ Caso durante a trajetória de ajuste o ente se enquadrar, ficando abaixo do limite máximo, ele passa a seguir a regra permanente.⁵⁰⁵
- 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 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.⁵⁰⁶

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.⁵⁰⁷

2. União

Até a data de publicação deste Manual, o Senado Federal ainda não tinha estabelecido limite global para a dívida consolidada líquida da **União**.

⁵⁰⁴ Resolução nº 40, de 2001, do Senado Federal, art. 4º.

⁵⁰⁵ Resolução nº 40, de 2001, do Senado Federal, art. 4º, IV, “b”.

⁵⁰⁶ LRF, art. 31, caput e §§ 1º a 3º.

⁵⁰⁷ LRF, art. 32, § 4º.

04.02.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

O Ente que não promover a redução do montante da dívida consolidada, nos prazos estabelecidos em lei, quando o montante ultrapassar o limite máximo fixado pelo Senado Federal, ficará proibido de realizar **operação de crédito** e deverá obter resultado primário, com limitação de empenho.⁵⁰⁸

O [ente da Federação](#) que deixar a dívida consolidada acima do limite definido pelo Senado Federal, **além do prazo final** estipulado para retorno, ficará proibido de realizar **operação de crédito** e também de receber **transferências voluntárias**, exceto relativas a ações de educação, saúde e assistência social, além de ser obrigado a obter resultado primário, com limitação de empenho, dentre outras medidas.⁵⁰⁹

Durante o período de ajuste para os entes que estavam desenquadrados em 31/12/2001, 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.⁵¹⁰ 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.⁵¹¹ 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.

⁵⁰⁸ LRF, art. 31, § 1º, incisos I e II.

⁵⁰⁹ LRF, art. 25 §3º, art. 31 §§ 2º e 3º.

⁵¹⁰ Lei nº 9.496/1997.

⁵¹¹ Resolução nº 40/2001, do SF, art. 5º.

04.02.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**04.02.06.01 Estados, DF e Municípios (Tabela 2: Demonstrativo da DCL)****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 2 (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 – <%>				
LIMITE DE ALERTA (inciso III do § 1º do art. 59 da LRF) – <%>				
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 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 (XI) = (IX - X)				

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.

1. QUADRO

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.**

2. COLUNAS

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.

3. LINHAS**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 5 – 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.⁵¹² 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 com credores do país.

Externa

Nessa linha, registrar o valor correspondente à parcela da dívida contratual assumida com credores estrangeiros.

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

⁵¹² Portaria nº 614, de 21 de agosto de 2006, da STN

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.

Não deverão ser considerados como parte integrante da Dívida Consolidada as provisões e apropriações por competência que representam o reconhecimento de obrigações cujo valor ainda não esteja definitivamente determinado, tais como provisões para riscos trabalhistas, provisões matemáticas, provisões para riscos tributários, provisões para riscos cíveis, provisões para riscos de contratos de parceria público-privada, apropriações de 13º salário e férias, entre outros.

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 5 – 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;⁵¹³

⁵¹³ Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 5ª edição, Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários.

- b) os valores inscritos em Dívida Ativa;
- c) outros valores que não representem créditos a receber, tais como Estoques e contas do Ativo Permanente;
- d) 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 5 – 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.⁵¹⁴

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.⁵¹⁵

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.

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 5 – Demonstrativo do Resultado Nominal](#) do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA (DCL) (III) = (I – II)

⁵¹⁴ Lei nº 4.320/64, art. 36.

⁵¹⁵ Lei nº 4.320/64, art. 63.

Nessa linha, registrar os valores do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, da diferença entre a Dívida Consolidada (valor da linha I) e as Deduções (valor da linha II).

Se no cálculo da linha DEDUÇÕES (II)¹ 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 (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 5 - Demonstrativo do Resultado Nominal](#) do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL⁵¹⁶

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 3 – 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.

LIMITE DE ALERTA (§ 1º do art. 59 da LRF) - <%>

A informação <%> deverá ser substituída pelo limite de alerta de 90% do limite estabelecido por Resolução do Senado Federal (os 90% equivalem a 180% da RCL para os Estados e o Distrito Federal; e a 108% da RCL para os Municípios). Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes/órgãos quando constatarem que foi ultrapassado o limite de alerta.

4. QUADRO

DETALHAMENTO DA DÍVIDA CONTRATUAL

⁵¹⁶ LRF, art. 2º, inciso IV.

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.

5. LINHAS

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 13 – 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.⁵¹⁷

Previdenciárias

Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente do valor atualizado dos parcelamentos 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)

⁵¹⁷ 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.

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.⁵¹⁸

Interna

Nessa linha, registrar o valor correspondente à parcela da dívida contratual assumida junto às instituições financeiras que atuam no país, em geral, 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 geral, 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 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.

6. QUADRO

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.

7. LINHAS

⁵¹⁸ Lei nº 4.595, de 1964, art. 17.

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 05/05/2000⁵¹⁹ 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 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.

8. QUADRO**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.

9. LINHAS**DÍVIDA CONSOLIDADA PREVIDENCIÁRIA (IX)**

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.

⁵¹⁹ LRF, art. 30, § 7º, e Resolução nº 40/2001, do SF, art. 1º, inciso III.

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).⁵²⁰

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 (X)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 ()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

⁵²⁰ Portaria MPS nº 403, de 2008.

Investimentos, conforme disposto no Plano de Contas aplicado aos Regimes Próprios de Previdência dos Servidores.⁵²¹

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.⁵²²

Quanto aos restos a pagar processados, é importante ressaltar que são aqueles resultantes de despesas orçamentárias liquidadas e não pagas. A liquidação

⁵²¹ Portaria MPS nº 95, de 2007.

⁵²² Lei nº 4.320/64, art. 36.

consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.⁵²³

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.

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 (Precatórios anteriores a 05/05/2000; Insuficiência Financeira; Depósitos pertencentes a terceiros e decorrentes de outras operações não originadas de execução orçamentária; RP não processados de exercícios anteriores). Essas obrigações não deverão compor a Dívida Consolidada Previdenciária e, por conseguinte, a Dívida Consolidada Líquida Previdenciária.

DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA (XI) = (IX – X)

Nessa linha, registrar os valores do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, da diferença entre a Dívida Consolidada Previdenciária (valor da linha IX) e as respectivas Deduções (valor da linha X).

Se no cálculo da linha DEDUÇÕES (X)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.⁵²⁴

⁵²³ Lei nº 4.320/64, art. 63.

⁵²⁴ LRF, art. 55, inciso II.

04.02.06.02 Estados, DF e Municípios (Tabela 2: 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 2013

RGF – ANEXO 2 (LRF, art. 55, inciso I, alínea "b")

R\$ 1,00

DÍVIDA CONSOLIDADA	SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR	SALDO DO EXERCÍCIO DE 2013		
		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%>				
LIMITE DE ALERTA <108%>				

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 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 (XI) = (IX – X)	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 30/04/2013 – 1º quadrimestre de 2013), 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 30/04/2013).
- 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 30/04/2013).
- 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 30/04/2013) e outra junto ao BID (saldo de R\$405,00 em 30/04/2013, após a devida conversão da dívida de dólares para reais).

Dessa forma, a Dívida Contratual Total (item IV da tabela) em 30/04/2013 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 30/04/2013) com Outras Dívidas (R\$170,00 em 30/04/2013), totalizando R\$1.260,00 em 30/04/2013. Para o cálculo das Deduções (item II da tabela), soma-se a Disponibilidade de Caixa Bruta (saldo de R\$500,00 em 30/04/2013) com os Demais Haveres Financeiros (saldo de R\$200,00 em 30/04/2013), e subtrai-se o saldo de Restos a Pagar Processados (exceto precatórios), que foi de R\$105,00. Assim, o valor de deduções em 30/04/2013 foi de R\$595,00. A Dívida Consolidada Líquida – DCL item III da tabela – (R\$665,00 em 30/04/2013) 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/2012 a abril/2013). A título de informação, há uma linha com o percentual da DC (item I) sobre a RCL – para abril/2013 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 **04.02.05.01**).

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 30/04/2013.

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 2013, 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).

04.02.06.03 Estados, DF e Municípios (Tabela 2.1: Trajetória de Retorno ao Limite)

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 subsequentes, reduzindo o excedente em pelo menos 25% (vinte e cinco por cento) no primeiro.⁵²⁵

Enquanto perdurar o excesso, o ente que nele houver incorrido:⁵²⁶

- 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.⁵²⁷

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.⁵²⁸

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 Máximo	% DCL	% Excedente	Redutor mínimo de 25% do Excedente (d) = (0,25*c)	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

⁵²⁵ LRF, art. 31.

⁵²⁶ LRF, art. 31, §1º.

⁵²⁷ LRF, art. 31, §3º.

⁵²⁸ LRF, art. 31, §2º.

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.

1. QUADRO

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 2.2). A Tabela 2.1 deverá ser demonstrada enquanto o ente estiver acima do limite máximo estabelecido pelo Senado Federal.

2. COLUNAS

<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 (coluna “b”) e o limite máximo (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 subsequente 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**⁵²⁹, 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/2013, o Ente deverá reduzir no mínimo 25% do excedente no 3º quadrimestre/2013. Para melhor visualização do caso, ver [Figura 2](#).

Na **situação de crescimento baixo ou negativo do PIB**⁵³⁰, 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/2013, 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/2014. 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 (coluna “b”) e o redutor mínimo de 25% do excedente, apurado no quadrimestre anterior (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 subsequente ao quadrimestre em que o ente excedeu o limite máximo da dívida consolidada líquida.

⁵²⁹ LRF, art. 31.

⁵³⁰ LRF, art. 66.

<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**⁵³¹, 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/2013, o Ente deverá retornar ao limite no 1º quadrimestre/2014. Para melhor visualização do caso, ver [Figura 3](#).

Na **situação de crescimento baixo ou negativo do PIB**⁵³², 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/2013, 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/2014. Para melhor visualização do caso, ver [Figura 6](#).

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 (coluna “f”) e o limite máximo (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 subsequente ao quadrimestre em que o ente excedeu o limite máximo da dívida consolidada líquida.

<Terceiro período seguinte>

⁵³¹ LRF, art. 31.

⁵³² LRF, art. 66.

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**⁵³³, 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/2013, o Ente deverá retornar ao limite no 2º quadrimestre/2014. Para melhor visualização do caso, ver [Figura 4](#).

Na **situação de crescimento baixo ou negativo do PIB**⁵³⁴, 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/2013, 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/2015. 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.

% 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 2013:

- a) Limite máximo: 120%;
- b) % 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

⁵³³ LRF, art. 31.

⁵³⁴ LRF, art. 66.

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		
2013		
2º Quadrimestre		
Limite Máximo (a)	% DCL (b)	% Excedente (c) = (b-a)
120%	160%	40%

Figura 1

No 3º quadrimestre de 2013: % 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					
2013			2013		
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 2013. 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 2014: % 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/2014, não poderá ultrapassar 75% do excedente.

TRAJETÓRIA DE RETORNO AO LIMITE DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA								
2013			2013			2014		
2º Quadrimestre			3º Quadrimestre			1º Quadrimestre		
Limite Máximo	% DCL	% Excedente	Redutor mínimo de 25% do Excedente (d) = (0,25*c)	Limite	% DCL	Redutor Residual	Limite	% DCL
(a)	(b)	(c) = (b-a)		(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 2014: % 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											
2013			2013			2014			2014		
2º Quadrimestre			3º Quadrimestre			1º Quadrimestre			2º Quadrimestre		
Limite Máximo	% DCL	% Excedente	Redutor mínimo de 25% do Excedente (d) = (0,25*c)	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**⁵³⁵. Ou seja, neste caso a DCL deverá ser reconduzida ao limite máximo até o término dos seis subsequentes, 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 2014: % da DCL: 155%.

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/2013 e 1º Quadrimestre/2014).

⁵³⁵ LRF, art. 66.

TRAJETÓRIA DE RETORNO AO LIMITE DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA					
2013			2014		
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 2014: % 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/2014).

TRAJETÓRIA DE RETORNO AO LIMITE DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA								
2013			2014			2014		
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 2015: % 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 subsequentes (2º Quadrimestre/2015).

TRAJETÓRIA DE RETORNO AO LIMITE DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA											
2013			2014			2014			2015		
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

04.02.06.04 Estados, DF e Municípios (Tabela 2.2: Trajetória de Ajuste de 15 anos)

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:⁵³⁶

- 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.

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 [04.02.06.01](#).

⁵³⁶ Resolução nº 40/2001, do SF, art. 4º.

Tabela 2.2 – 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	Excedente ²	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												
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.⁵³⁷

1. COLUNAS

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;

⁵³⁷ LRF, art. 55, inciso II.

- 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.

Excedente²

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 subsequente 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 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.

2. LINHAS**% 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 subsequentes 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 subsequentes 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)

Consequentemente, 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.

04.02.06.05 União (Tabela 2.3 – Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida)

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 (como por exemplo o relacionamento entre o Tesouro Nacional e o Banco Central), deverá adotar o modelo proposto abaixo 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.

Tabela 2.3 – 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 2 (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:

1. LINHAS

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.

04.03.00 ANEXO 3 – DEMONSTRATIVO DAS GARANTIAS E CONTRAGARANTIAS DE VALORES

04.03.01 INTRODUÇÃO

O Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores⁵³⁸ 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.

04.03.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

O Demonstrativo informa os valores das garantias concedidas pelo ente, divididas em externas e internas, que por sua vez são detalhadas as relativas a aval ou fiança em operações de crédito, e outras garantias nos termos da LRF. Nesse primeiro quadro é verificado o cumprimento do limite das garantias concedidas em relação à receita corrente líquida (RCL). No outro quadro, são informadas as contragarantias recebidas, divididas em externas e internas, sendo detalhadas as que se referem a aval ou fiança em operações de crédito e outras garantias. Os valores informados se referem ao saldo do exercício anterior, e aos saldos de cada quadrimestre do exercício de referência.

04.03.01.02 Objetivo do Demonstrativo

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.

04.03.02 CONCEITO

04.03.02.01 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.⁵³⁹ As garantias podem ser divididas em:

- a) **Garantia Interna:** garantia relativa a obrigações contraídas no País junto a credores no país.
- b) **Garantia Externa:** garantia relativa a obrigações contraídas junto a organizações multilaterais de crédito, agências governamentais estrangeiras ou outros credores sediados no exterior.

⁵³⁸ LRF, art. 55, inciso I, alínea “c”, e art. 40, § 1º.

⁵³⁹ RSF 48/2007, Art. 9º § 1º.

Outra forma de classificar as garantias é separar as que se referem a avais ou fianças e outras, conforme adotado pelo Demonstrativo:

- a) **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.⁵⁴⁰
- b) **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.⁵⁴¹ 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.

04.03.02.02 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.

Da mesma forma que para as garantias, o Demonstrativo detalha as contragarantias em externas e internas, bem como as contragarantias dadas em aval ou fiança e em outras garantias.

Operação de Crédito: segundo a LRF⁵⁴², 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 4 – 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.

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.

Receita Corrente Líquida: segundo a LRF⁵⁴³, 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,

⁵⁴⁰ Dicionário Jurídico Brasileiro – Acquaviva, de Marcus Cláudio Acquaviva.

⁵⁴¹ Lei nº 10.406/2002, art. 818 (Código Civil).

⁵⁴² LRF, art. 29, III.

⁵⁴³ LRF, art. 2º, IV e §§1º, 2º e 3º.

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 3 do RREO – Demonstrativo da Receita Corrente Líquida – constante na Parte III deste Manual.

04.03.03 PARTICULARIDADES

04.03.03.01 Entes da Federação

Não se aplica.

04.03.03.02 Consórcios Públicos

Não se aplica.

04.03.04 SANÇÕES PESSOAIS

O Prefeito Municipal que conceder garantia sem obedecer às condições legais para contratar operações de crédito e às disposições da lei, ou que esteja acima do limite fixado pelo Senado Federal, perderá o mandato.⁵⁴⁴

O Prefeito Municipal que conceder garantia, ainda que com recursos de fundos, pela administração indireta, inclusive suas empresas controladas e subsidiárias, perderá o mandato.⁵⁴⁵

O agente público que 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, ficará detido de 3 (três) meses a 1 (um) ano.⁵⁴⁶

Essas e outras penalidades aplicáveis ao titular do Poder ou órgão e ao agente público, estão detalhadas no Capítulo **PENALIDADES**, constante no final desta publicação (tópico [05.00.00](#)).

04.03.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

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.

04.03.05.01 LIMITES

Ao **Senado Federal** compete dispor sobre limites e condições para a concessão de garantia da União em operações de crédito externo e interno.⁵⁴⁷ O Senado Federal estabeleceu limites para a União e para os estados, DF e municípios.

⁵⁴⁴ LRF, art. 40. Decreto Lei nº 201, de 1967, art. 4º, inciso VII.

⁵⁴⁵ LRF, art. 40, § 6º. Decreto Lei nº 201, de 1967, art. 4º, inciso VII.

⁵⁴⁶ LRF, art. 40. Código Penal, art. 359-E.

⁵⁴⁷ CF, art. 52 inciso VIII.

1. Estados, DF e Municípios

O saldo global das garantias concedidas pelos Estados, DF e Municípios não poderá exceder a **22%** (vinte e dois por cento) da RCL.⁵⁴⁸

O limite dos estados, DF e municípios **poderá ser elevado para 32%** da RCL caso o garantidor cumpra também todos os requisitos abaixo:⁵⁴⁹

- a) **não tenha sido chamado a honrar**, nos últimos 24 (vinte e quatro) meses, a contar do mês de 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.

2. União

O montante das garantias concedidas pela União não poderá exceder a **60%** (sessenta por cento) da receita corrente líquida (RCL).⁵⁵⁰ Para fins de verificação do limite, a apuração será feita no final do exercício.⁵⁵¹

O limite da União poderá ser elevado temporariamente, em caráter excepcional, a pedido do Poder Executivo, com base em justificativa apresentada pelo Ministério da Fazenda.⁵⁵²

04.03.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

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.

É **nula** a garantia concedida acima dos limites fixados pelo Senado Federal.⁵⁵³

⁵⁴⁸ Resolução nº 43, de 2001, art. 9º, do Senado Federal.

⁵⁴⁹ Resolução nº 43, de 2001, art. 9º parágrafo único, do Senado Federal.

⁵⁵⁰ Resolução nº 48, de 2007, art. 9º, do Senado Federal.

⁵⁵¹ Resolução nº 48, de 2007, art. 9º §2º, do Senado Federal.

⁵⁵² Resolução nº 48, de 2007, art. 9º §4º, do Senado Federal.

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.

⁵⁵³ RSF nº 43/01, Art. 9º e RSF 48/07, Art. 9º.

04.03.06 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 3 (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 – <%>				
LIMITE DE ALERTA (inciso III do §1º do art. 59 da LRF) – <%>				

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.

1. COLUNAS

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.

2. LINHAS**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 3 – 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 nº 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.

LIMITE DE ALERTA (inciso III do §1º do art. 59 da LRF) - <%>

A informação <%> deverá ser substituída pelo limite de alerta de 90% do limite estabelecido por Resolução do Senado Federal.

3. COLUNAS**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.

4. LINHAS**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.⁵⁵⁴ 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.⁵⁵⁵

⁵⁵⁴ LRF, art. 55, inciso II.

⁵⁵⁵ LRF, art. 55, inciso II.

04.04.00 ANEXO 4 – DEMONSTRATIVO DAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO

04.04.01 INTRODUÇÃO

O Demonstrativo das Operações de Crédito⁵⁵⁶ compõe apenas o Relatório de Gestão Fiscal – RGF do Poder Executivo⁵⁵⁷ 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).

04.04.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

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 Capital⁵⁵⁸, 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.**

1. Registro das operações de crédito no Demonstrativo

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:⁵⁵⁹ 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.⁵⁶⁰

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

⁵⁵⁶ LRF, art. 55, inciso I, d'.

⁵⁵⁷ LRF, art. 55, §1º.

⁵⁵⁸ LRF, art. 53, § 1º, I e Anexo 9 do RREO (Parte III deste Manual).

⁵⁵⁹ Como aquelas equiparadas a operações de crédito pelo art. 29, §1º da LRF.

⁵⁶⁰ Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 10.

como receita orçamentária no momento atual, independentemente do período de contratação formal.

04.04.01.02 Objetivo do Demonstrativo

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.⁵⁶¹ 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.

04.04.02 CONCEITO

04.04.02.01 Operação de Crédito

A LRF define de **forma exemplificativa** o conceito de operação de crédito, que corresponde ao **compromisso financeiro assumido** em razão de:

- a) mútuo;
- b) abertura de crédito;
- c) emissão e aceite de título;
- d) aquisição financiada de bens;
- e) recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços;
- f) arrendamento mercantil;
- g) e **outras operações assemelhadas**, inclusive com o uso de derivativos financeiros.⁵⁶²
- h) **Assunção, o reconhecimento ou a confissão de dívidas** pelo ente da Federação (equiparada a operação de crédito pela LRF).⁵⁶³

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 [Anexo 2 do RGF – Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida](#).⁵⁶⁴ 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.

⁵⁶¹ Resolução nº 48, de 2007, Resoluções nº 40 e nº 43, de 2001, e alterações posteriores, todas do Senado Federal.

⁵⁶² LRF, art. 29 inciso III.

⁵⁶³ LRF, art. 29 §1º.

⁵⁶⁴ LRF, art. 30, §7º.

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.⁵⁶⁵

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.

O valor da operação de crédito contratada não é reduzido por eventuais pagamentos de juros e amortizações e nem aumentado por juros capitalizados. Todavia, o valor do estoque da dívida ([Anexo 2 do RGF](#)) diminui com a amortização e aumenta com a capitalização de juros.

1. Principais Características das Operações de Crédito

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 consequência 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.

2. 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**

⁵⁶⁵ Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 3º, §2º, com redação dada pela Resolução nº 19/2003, art. 1º.

o exercício financeiro e deverá cumprir as exigências da LRF aplicáveis às operações de crédito⁵⁶⁶ 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;
- 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.⁵⁶⁷

⁵⁶⁶ LRF, art. 38.

⁵⁶⁷ Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, arts. 36 e 37.

3. 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.⁵⁶⁸ 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.⁵⁶⁹ 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**;⁵⁷⁰
- 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;⁵⁷¹
- c) Autorização específica do Senado Federal, quando se tratar de operação de crédito externo;⁵⁷²

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,⁵⁷³ 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 regulares.⁵⁷⁴ 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

⁵⁶⁸ Constituição, art. 167, II.

⁵⁶⁹ LRF, art.s. 15, 16 e 29, §1º.

⁵⁷⁰ LRF, art. 32, §1º, I.

⁵⁷¹ LRF, art. 32, §1º, II.

⁵⁷² LRF, art. 32, §1º, IV.

⁵⁷³ Resoluções nº 40 e nº 43, de 2001, Resolução nº 48, de 2007 e alterações posteriores, todas do Senado Federal.

⁵⁷⁴ Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 24, §§ 4º, 5º, 6º e 7º, incluídos pela Resolução nº 19, de 2003.

por lei específica, não se sujeitam ao processo de verificação de limites e condições estabelecido pelo Senado Federal.⁵⁷⁵

Os requisitos exigidos para a contratação de operações de crédito aplicam-se aos **casos de novação**⁵⁷⁶ **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.⁵⁷⁷

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.⁵⁷⁸

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.⁵⁷⁹ É necessária autorização em lei específica, por exemplo, no caso de prorrogações e composições de dívidas decorrentes de operações de crédito⁵⁸⁰ e de socorro a instituições do Sistema Financeiro Nacional, ainda que mediante a concessão de empréstimos de recuperação ou financiamentos para mudança de controle acionário.⁵⁸¹ Entende-se por lei específica aquela que regula exclusivamente determinada matéria.

⁵⁷⁵ Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 21, § 6º, com redação dada pela Resolução nº 10, de 2010.

⁵⁷⁶ Lei nº 10.406, de 2002 – Código Civil Brasileiro, art. 360.

⁵⁷⁷ Comunicado BACEN nº 15.444, de 2007.

⁵⁷⁸ LRF, art. 32, §2º.

⁵⁷⁹ LRF, art. 26 a 28.

⁵⁸⁰ LRF, art. 27, parágrafo único.

⁵⁸¹ LRF, art. 28.

04.04.03 PARTICULARIDADES

04.04.03.01 Entes da Federação

1. Estados, DF e Municípios

Para os **estados, DF e municípios**, deverá ser utilizada a **Tabela 4** como modelo de demonstrativo a ser preenchido (tópico [04.04.06.01](#)).

Municípios com menos de 50.000 habitantes

É facultado aos Municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes optar por divulgar semestralmente o RGF.⁵⁸² 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”.

2. União

No caso da **União**, devido às suas peculiaridades (relacionamento financeiro entre o Tesouro Nacional e o Banco Central, por exemplo), deverá ser utilizada a **Tabela 4.1** como modelo de demonstrativo para preenchimento (tópico [04.04.06.02](#)).

04.04.03.02 Consórcios Públicos

A contratação de operação de crédito por parte do consórcio público se sujeita aos limites e condições próprios estabelecidos pelo Senado Federal, de acordo com o disposto no art. 52, inciso VII, da Constituição⁵⁸³. No entanto, caso venham a ser realizadas operações de crédito irregulares, seja por estarem em desacordo com essa regra, ou por estarem vedadas, estas deverão ser incluídas nos Demonstrativos de Dívida Consolidada Líquida e de Operações de Crédito e na consolidação das contas dos entes da Federação.⁵⁸⁴

O total das operações de crédito irregulares contraídas pelo consórcio público será distribuído aos entes consorciados na proporção de sua participação, definida pelo contrato de rateio do exercício vigente, devendo esse valor constar em notas explicativas.

04.04.04 SANÇÕES PESSOAIS

O **Agente** que ordenar, autorizar ou realizar operação de crédito com inobservância de limite, condição ou montante estabelecido em lei ou em

⁵⁸² LRF, art. 63.

⁵⁸³ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 18.

⁵⁸⁴ Portaria STN nº 72, de 1 de fevereiro de 2012, artigo 18, parágrafo único.

resolução do Senado Federal, será penalizado com reclusão de 1 (um) a 2 (dois) anos.⁵⁸⁵

O **Presidente** da República, **Ministro** de Estado, **Governador** e **Secretário** Estadual que ordenar, autorizar ou realizar operação de crédito com inobservância de limite, condição ou montante estabelecido em lei ou em resolução do Senado Federal, será penalizado com reclusão de 1 (um) a 2 (dois) anos, perderá o cargo, com inabilitação até cinco anos para o exercício de qualquer função pública.⁵⁸⁶

Essas e outras penalidades aplicáveis ao titular do Poder ou órgão e ao agente público estão detalhadas no Capítulo **PENALIDADES**, constante no final desta publicação (tópico [05.00.00](#)).

04.04.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

04.04.05.01 LIMITES

O Senado Federal⁵⁸⁷ estabeleceu os limites das operações de crédito dos entes da Federação, da seguinte forma:

- a) Para a **União**: 60% da receita corrente líquida – RCL em cada exercício financeiro⁵⁸⁸ (para mais detalhes, vide item [04.04.06.02](#));
- b) Para os **estados, DF e municípios**: 16% da RCL em cada exercício financeiro⁵⁸⁹ (para mais detalhes, vide item [04.04.06.01](#)).

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.⁵⁹⁰

1. Outros Limites

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 ingresso, e projetando a RCL, mediante a aplicação do fator de atualização a ser divulgado pelo Ministério

⁵⁸⁵ CP, art. 359-A.

⁵⁸⁶ CP, art. 359-A.

⁵⁸⁷ CF, art. 52 inciso VII. LRF, art. 30 inciso I.

⁵⁸⁸ LRF, art. 30 § 3º. Resolução nº 48, de 2007, do Senado Federal, art. 7º inciso I.

⁵⁸⁹ LRF, art. 30 § 3º. Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 7º inciso I.

⁵⁹⁰ Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, I e §1º.

da Fazenda.⁵⁹¹ 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 2027.⁵⁹²

- 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.⁵⁹³
- c) O **saldo devedor** das operações de crédito por antecipação da receita orçamentária (ARO) não poderá ultrapassar 7% (sete por cento) da RCL.⁵⁹⁴

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 Estados⁵⁹⁵ 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**.⁵⁹⁶ Neste caso, informar o valor dessas operações e o percentual sobre a RCL em nota de rodapé.

04.04.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

Segundo disposição expressa da LRF, equiparam-se a operações de crédito e **estão vedados**:⁵⁹⁷

- 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

⁵⁹¹ Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, II e §1º.

⁵⁹² Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, §4º, com redação dada pela Resolução nº 36/2009, do SF, art. 1º.

⁵⁹³ Resolução nº 40/2001, do Senado Federal, art. 3º e Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, III.

⁵⁹⁴ Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 10.

⁵⁹⁵ Lei nº 9.496/97.

⁵⁹⁶ Resoluções do Senado Federal nº 40/2001, art. 7º, § 7º; Nota Conjunta nº 22/2008/STN e Parecer PGFN/CAF/Nº 1331/2007.

⁵⁹⁷ 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.⁵⁹⁸

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;⁵⁹⁹ 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;⁶⁰⁰
- 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.⁶⁰¹

1. Fim de mandato

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.⁶⁰² Excetuam-se dessa vedação o refinanciamento da dívida mobiliária e as operações de crédito autorizadas pelo Senado Federal ou

⁵⁹⁸ Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 5º, V, e Resolução nº 48, de 2007, do Senado Federal, art. 5º, IV.

⁵⁹⁹ Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 5º, IV.

⁶⁰⁰ Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 5º, VI.

⁶⁰¹ Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 5º, §1º.

⁶⁰² Resolução SF nº 43/2001, art. 15, *caput*, com redação dada pela Resolução nº 32/2006, art. 1º.

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.⁶⁰³

⁶⁰³ Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 15, §1º, I e II, incluídos pela RSF nº 40/2006, art. 1º.

04.04.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**04.04.06.01 Estados, DF e Municípios (Tabela 4: Demonstrativo das Operações de Crédito)****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 4 (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		
Outras Operações de Crédito Não Sujeitas ao Limite		
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		
LIMITE DE ALERTA (inciso III do §1º do art. 59 da LRF) - <%>		
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 Para fins de contratação de operações de crédito, verificadas pela STN/COPEM segundo o Manual para Instrução de Pleitos, serão consideradas no cálculo do limite as operações que pressupõem ingresso financeiro.

² < Medidas Corretivas >

1. QUADRO

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.

2. COLUNA

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 orçamentária⁶⁰⁴ são consideradas realizadas no momento em que passa a existir a obrigação financeira delas decorrentes.

3. LINHAS

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.⁶⁰⁵

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.

⁶⁰⁴ Como aquelas descritas no art. 29, §1º da LRF.

⁶⁰⁵ LRF, art. 29, III.

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.

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 consequência 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 consequência 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 consequente 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:⁶⁰⁶

- 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

⁶⁰⁶ Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 5º, VI.

competências da Previdência Social relativas à formação de Fundos de Previdência Social.⁶⁰⁷

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.⁶⁰⁸

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.⁶⁰⁹

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 passíveis de serem registradas nessa linha as operações que apresentem 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;
- 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.

⁶⁰⁷ Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 5º, §§ 2º e 3º.

⁶⁰⁸ LRF, art. 30, § 7º e Anexo 2 do RGF – Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida.

⁶⁰⁹ Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 21, § 6º, com redação dada pela RSF nº 10/2010.

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.⁶¹⁰

Na autorização dessas operações não são considerados os limites gerais impostos para a realização de operações de crédito.⁶¹¹ 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 7º da Resolução nº43, de 2001, do Senado Federal não será critério impeditivo para a contratação desse tipo específico de operação.

A contratação dessas operações resulta na incorporação de passivos por parte do ente contratante com consequente 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

⁶¹⁰ Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, §3º.

⁶¹¹ Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, §3º, inciso III, com redação dada pela RSF nº 29/2009, art. 1º.

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 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 – RELUZ⁶¹²; 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, e destinadas ao financiamento de infraestrutura para a realização da Copa do Mundo FIFA 2014 e dos Jogos Olímpicos e Paraolímpicos de 2016, autorizadas pelo Conselho Monetário Nacional (CMN).⁶¹³

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.⁶¹⁴ 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).⁶¹⁵

⁶¹² 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.

⁶¹³ Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, §3º, inciso III, com redação dada pela Resolução nº 29/2009, art. 1º.

⁶¹⁴ Lei nº 5.172, de 1966, Código Tributário Nacional, arts. 151, VI e 155-A.

⁶¹⁵ Para mais detalhes, ver item VII.2.3.1 do Manual para Instrução de Pleitos disponível no sítio da STN.

Na autorização dessas operações, não são considerados os limites gerais impostos para a realização de operações de crédito.⁶¹⁶ 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 7º 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.⁶¹⁷ 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 7º 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).

Outras Operações de Crédito Não Sujeitas ao Limite

Nessa linha, registrar as outras operações de crédito não sujeitas ao limite para fins de contratação, realizadas pelo ente durante o exercício de referência. Devem ser informados nessa linha os valores relativos às seguintes operações de crédito:

- a) 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.
- b) destinadas ao financiamento de infraestrutura para a realização da Copa do Mundo FIFA 2014 e dos Jogos Olímpicos e Paraolímpicos de 2016, autorizadas pelo Conselho Monetário Nacional (CMN).⁶¹⁸
- c) outras que passem a não ser sujeitas ao limite por força de determinação do Senado Federal, por meio de alteração da Resolução nº 43, de 2001.

4. QUADRO

⁶¹⁶ Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, §3º, inciso I, com redação dada pela Resolução nº 19/2003, art. 2º.

⁶¹⁷ Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, §3º, inciso II, com redação dada pela Resolução nº 19/2003, art. 2º.

⁶¹⁸ Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º §3º inciso IV, com redação dada pela Resolução nº 45/2010. Resolução CMN nº 2.827/2001, art. 9º-N.

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.

5. LINHAS

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL⁶¹⁹

Nessa linha, registrar o valor da Receita Corrente Líquida até o quadrimestre de referência, que deve ser obtido do [Anexo 3 – 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.⁶²⁰ 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.

O registro dessas operações não dispensa a verificação da legalidade das obrigações, bem como das eventuais sanções e restrições decorrentes.⁶²¹

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.⁶²²

A ausência de evidenciação, neste demonstrativo, das operações de crédito vedadas constitui prática não recomendada, tendo como consequência 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

⁶¹⁹ LRF, art. 2º, inciso IV.

⁶²⁰ LRF, art. 35 e 37; Resolução nº 43, de 2001, art. 5º e Resolução nº 48, de 2007, art. 5º, ambas do Senado Federal.

⁶²¹ Conforme Nota Técnica GENOC/CCONT/STN nº 2.309/2007.

⁶²² Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 5º, §1º.

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 Subnacional 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.

LIMITE DE ALERTA (inciso III do §1º do art. 59 da LRF) - <%>

A informação <%> deverá ser substituída pelo limite de alerta de 90% do limite estabelecido por Resolução do Senado Federal.

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.⁶²³ 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.

Na coluna VALOR, registrar o valor resultante da aplicação do percentual correspondente sobre a RCL apurada até o quadrimestre do exercício de

⁶²³ Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 10.

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 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.⁶²⁴ 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:⁶²⁵

- 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

⁶²⁴ LRF, art. 1º, §1º.

⁶²⁵ Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, §3º.

- 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.⁶²⁶

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.

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 Para fins de contratação de operações de crédito, verificadas pela STN/COPEM segundo o Manual para Instrução de Pleitos (MIP), serão consideradas as operações que pressupõem ingresso financeiro.

2 <Medidas Corretivas>

Nesta nota, o item <Medidas Corretivas> deve ser substituído por texto que explicita 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.⁶²⁷

⁶²⁶ Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, §3º, inciso III, com redação dada pela Resolução nº 29/2009, art. 1º.

⁶²⁷ LRF, art. 55, inciso II.

04.04.06.02 União (Tabela 4.1: Demonstrativo das Operações de Crédito)

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.⁶²⁸ 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.

⁶²⁸ Resolução nº 48/2007, do Senado Federal, art. 7º.

Tabela 4.1 – Demonstrativo das Operações de Crédito – União

RGF – ANEXO 4 (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 Garantias		
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 >

1. QUADRO

OPERAÇÕES DE CRÉDITO

Esse quadro identifica as operações de crédito, internas e externas, realizadas pela União.

2. COLUNA

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 orçamentária⁶²⁹ são consideradas realizadas no momento em que passa a existir a obrigação financeira delas decorrentes.

3. LINHAS

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.

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.⁶³⁰

⁶²⁹ Como aquelas descritas no art. 29, §1º da LRF.

⁶³⁰ LRF, art. 30, § 7º e Anexo 2 do RGF – Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida.

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.

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.

4. QUADRO

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.

5. LINHAS

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL⁶³¹

Nessa linha, registrar o valor da Receita Corrente Líquida até o quadrimestre de referência, que deve ser obtido do [Anexo 3 – 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.⁶³² 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.⁶³³

Estão equiparadas a operações de crédito e vedadas:⁶³⁴

⁶³¹ LRF, art. 2º, inciso IV.

⁶³² LRF, art. 35 e 37; Resolução do Senado Federal nº 48, de 2007, art. 5º.

⁶³³ Conforme Nota Técnica GENOC/CCONT/STN nº 2.309/2007.

⁶³⁴ LRF, art. 37.

- 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.⁶³⁵

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 refinar 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.⁶³⁶

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.⁶³⁷

A ausência de evidenciação, neste demonstrativo, das operações de crédito vedadas constitui prática não recomendada, tendo como consequência 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.

⁶³⁵ LRF, art. 35.

⁶³⁶ Resolução nº 48, de 2007, do Senado Federal, art. 5º, IV.

⁶³⁷ Resolução nº 48, de 2007, do Senado Federal, art. 5º, parágrafo único.

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;⁶³⁸
- 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 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;⁶³⁹

Cancelamento de títulos aceitos em leilões de trocas

Nessa linha, registrar os valores correspondentes ao cancelamento dos títulos aceitos nos leilões de troca.⁶⁴⁰

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](#).⁶⁴¹

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.⁶⁴²

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).

⁶³⁸ Resolução SF nº 48/2007, art. 7º, §2º, II, ‘a’, com redação dada pela Resolução nº 41/2009, art. 1º.

⁶³⁹ Resolução SF nº 48/2007, art. 7º, §2º, II, ‘b’, com redação dada pela Resolução nº 41/2009, art. 1º.

⁶⁴⁰ Nota Conjunta nº 1679/2009/CCONT/CODIV/COGEP/STN de 3/12/2009.

⁶⁴¹ Resolução SF nº 48/07, art. 7º, §2º, I, ‘c’, com redação dada pela Resolução nº 41/2009, art. 1º.

⁶⁴² Resolução SF nº 48/2007, art. 7º, §2º, com redação dada pela Resolução nº 41/2009, art. 1º.

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.

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.⁶⁴³ Assim, essa linha deverá ser preenchida com um “-” (traço), indicando que não há limite.

⁶⁴³ Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º.

04.05.00 ANEXO 5 – DEMONSTRATIVO DA DISPONIBILIDADE DE CAIXA

04.05.01 INTRODUÇÃO

O Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa⁶⁴⁴ é parte integrante do Relatório de Gestão Fiscal, e 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.⁶⁴⁵ 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 públicas⁶⁴⁶, 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.

O **equilíbrio intertemporal** (equilíbrio ao longo dos exercícios) 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 privado⁶⁴⁷, 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 caixa⁶⁴⁸. 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

⁶⁴⁴ LRF, art. 55, inciso III, alínea “a”.

⁶⁴⁵ LRF, art. 20.

⁶⁴⁶ LRF, art. 1º, § 1.º.

⁶⁴⁷ CF, art. 174.

⁶⁴⁸ Res. CFC 750/93 – art.10.

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*”⁶⁴⁹ 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”

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-financeiro⁶⁵⁰ 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: 2013), conforme o cronograma constante do contrato, não entram no cálculo da disponibilidade de caixa do final do exercício anterior (por exemplo: 2012), considerando que elas serão cobertas pelo orçamento do exercício seguinte.

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (**MCASP**), 5ª 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,

⁶⁴⁹ LRF, art. 42º.

⁶⁵⁰ Lei nº 8.666/93, art. 7º.

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.⁶⁵¹ Como exemplos de vinculações de recursos, temos: recursos destinados a 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.⁶⁵² Desse modo, o demonstrativo é estabelecido pelo confronto da disponibilidade de caixa bruta com as obrigações

⁶⁵¹ LRF, art. 50, inciso I.

⁶⁵² LRF, art. 8º, parágrafo único.

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.

04.05.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

O Demonstrativo apresenta informações sobre a disponibilidade de caixa bruta, as obrigações financeiras e a disponibilidade de caixa líquida para cada recurso vinculado, bem como dos não vinculados. São apresentadas também informações sobre os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência dos Servidores.

As informações do Anexo 5 do RGF (Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa), particularmente a Disponibilidade de Caixa Líquida por recurso vinculado e não vinculado, serão utilizadas no [Anexo 6 do RGF](#) (Demonstrativo dos Restos a Pagar).

04.05.01.02 Objetivo do Demonstrativo

O Demonstrativo 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.⁶⁵³ 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.

⁶⁵³ LRF, art. 42, caput.

04.05.02 CONCEITO

04.05.02.01 Disponibilidade de Caixa

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.⁶⁵⁴ 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 6 do RGF](#) – Demonstrativo dos Restos a Pagar.

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.⁶⁵⁵

As **disponibilidades de caixa dos regimes de previdência social** (geral e próprio dos servidores públicos), ainda que vinculadas a fundos específicos previstos na Constituição,⁶⁵⁶ ficarão depositadas em conta separada das demais disponibilidades de cada ente e aplicadas nas condições de mercado, com observância à legislação vigente⁶⁵⁷ e aos limites e condições de proteção e prudência financeira.

04.05.03 PARTICULARIDADES

04.05.03.01 Entes da Federação

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.

2. Consolidação das contas dos entes consorciados

⁶⁵⁴ LRF, art. 42, parágrafo único.

⁶⁵⁵ LRF, art. 43. e CF, art. 164, §3º

⁶⁵⁶ CF, art. 249 e 250.

⁶⁵⁷ Resolução nº 3.922/10, do CMN, e Lei nº 9.717/98.

Para fins de análise do cumprimento do art. 42 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a insuficiência de caixa do consórcio público, deverá ser considerada em rubrica específica do Demonstrativo de Disponibilidade de Caixa, que integra o Relatório de Gestão Fiscal do Poder Executivo de cada ente consorciado, na proporção de sua participação, definida pelo contrato de rateio do exercício vigente.⁶⁵⁸

Ao se verificar a ocorrência descrita acima, cada ente consorciado deverá acrescentar as linhas referentes à insuficiência de caixa do consórcio público no respectivo demonstrativo, conforme modelo da Tabela 5.1.

Na situação em que os entes consorciados tenham repassado menos recursos financeiros do que os respectivos valores orçamentários da despesa, conforme previsto em contrato de rateio, gerando por consequência, insuficiência de caixa no consórcio público, mesmo que parcial, aqueles que possuam recursos próprios suficientes para a cobertura do déficit gerado, poderão utilizá-los desde que a execução orçamentária do consórcio público reflita a aplicação dos recursos próprios, não podendo a despesa ser considerada no cômputo dos limites mínimos de aplicação em educação e saúde pelo ente consorciado que não repassou o recurso.

04.05.03.02 Consórcios Públicos

Com o objetivo de garantir transparência na gestão fiscal, o consórcio deverá dar ampla divulgação, inclusive em meio eletrônico de acesso público, ao Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa dos Consórcios Públicos.

O demonstrativo, conforme modelo da Tabela 5.2, deverá ser disponibilizado na Internet, publicando-se na imprensa oficial de cada ente da Federação consorciado a indicação do local em que poderão ser obtidos os textos integrais a qualquer tempo. Essa publicação deverá ocorrer nos mesmos prazos estabelecidos para a publicação do demonstrativo dos entes federados consorciados.

04.05.04 SANÇÕES PESSOAIS

Não se aplica.

04.05.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

04.05.05.01 LIMITES

Não se aplica.

04.05.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

É vedada a aplicação das disponibilidades dos regimes de previdência social 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;

⁶⁵⁸ Portaria nº72, de 01 de fevereiro de 2012, art. 11, § 2º

-
- b) empréstimos, de qualquer natureza, aos segurados e ao Poder Público, inclusive às suas empresas controladas.

04.05.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**04.05.06.01 Ente da Federação (Tabela 5 – Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa)****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 5 (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: ¹A disponibilidade de caixa do RPPS está comprometida com o Passivo Atuarial.

1. COLUNAS**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.⁶⁵⁹

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.

⁶⁵⁹ LRF, art. 50, inciso I.

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.

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.⁶⁶⁰
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.

⁶⁶⁰ Portaria MPS nº 916, de 2003, e alterações posteriores.

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.

Restos a Pagar são as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas.⁶⁶¹

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.⁶⁶²

- 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.

2. LINHAS

< 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:

- Recursos destinados a [ações e serviços públicos de saúde](#);
- Recursos destinados à [manutenção e desenvolvimento do ensino](#);

⁶⁶¹ Lei nº 4.320/64, art. 36.

⁶⁶² Lei nº 4.320/64, art. 63.

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 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.⁶⁶³ 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.

⁶⁶³ LRF, art. 8º, parágrafo único.

04.05.06.02 Ente da Federação (Tabela 5: Exemplo de Elaboração)

MUNICÍPIO DE CAMPINAS - MG
 PREFEITURA MUNICIPAL
 RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DA DISPONIBILIDADE DE CAIXA
 ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
 2013

RGF – ANEXO 5 (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 5 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 6 do RGF).

04.05.06.03 Ente da Federação Consorciado (Tabela 5.1: Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa em que o consórcio tenha insuficiência de caixa)

Tabela 5.1 – Modelo de Demonstrativo da Disponibilidade para o ente que participe de consórcio em que se verifique ocorrência de insuficiência de caixa.

TOTAL (III) = (I + II)			
INSUFICIÊNCIA DE CAIXA DO CONSÓRCIO PÚBLICO (IV)			
< Identificação da Insuficiência por Vinculação >			
< Identificação da Insuficiência por Vinculação >			
...			
...			
TOTAL DO ENTE MAIS CONSÓRCIO PÚBLICO (V) = (III + IV)			
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: ¹A disponibilidade de caixa do RPPS está comprometida com o Passivo Atuarial.

2. LINHAS

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.

INSUFICIÊNCIA DE CAIXA DO CONSÓRCIO PÚBLICO (IV)

Nessa linha, registrar a parcela total da insuficiência de caixa gerada no consórcio público atribuída ao ente consorciado com base no contrato de rateio. Esse valor deverá refletir o somatório das linhas de identificação da insuficiência por vinculação. Esse campo deverá ser preenchido com sinal negativo, conforme apresentado no Demonstrativo do Consórcio Público.

< Identificação da Insuficiência por Vinculação >

A expressão entre < > deverá ser substituída pela identificação da vinculação que gerou a insuficiência de caixa, apresentando os valores correspondentes a cada uma das colunas. As vinculações elencadas devem ser as mesmas constantes do quadro “DESTINAÇÃO DOS RECURSOS”, e para a verificação da existência de disponibilidade de caixa, no ente consorciado, suficiente para a cobertura da insuficiência do consórcio público, deverão ser comparadas as linhas referentes às mesmas vinculações.

TOTAL DO ENTE MAIS CONSÓRCIO PÚBLICO (V) = (III + IV)

Nessa linha, registrar o somatório do linha “TOTAL” mais a linha “INSUFICIÊNCIA DE CAIXA DO CONSÓRCIO PÚBLICO”.

04.05.06.04 Consórcio Público (Tabela 5.2: Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa dos Consórcios Públicos)

Tabela 5.2 – Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa dos Consórcios Públicos.

<IDENTIFICAÇÃO DO CONSÓRCIO PÚBLICO>
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DA DISPONIBILIDADE DE CAIXA
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RGF – ANEXO 5 (Portaria STN nº 72/2012, art. 15, inciso IV, 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 – Contrato de Rateio >			
...			
TOTAL DOS RECURSOS VINCULADOS – CONTRATO DE RATEIO (I)			
< Identificação do Recurso Não Vinculado – Contrato de Rateio >			
...			
TOTAL DOS RECURSOS NÃO VINCULADOS – CONTRATO DE RATEIO (II)			
< Identificação do Recurso Próprio >			
...			
TOTAL DOS RECURSOS PRÓPRIOS (III)			
TOTAL (IV) = (I + II + III)			

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

Nota: 'A disponibilidade de caixa do RPPS está comprometida com o Passivo Atuarial.

1. COLUNA

DESTINAÇÃO DE RECURSOS

Essa coluna identifica as diversas destinações a que se vinculam os recursos dos Consórcios Públicos, divididos em Recursos Vinculados – Contrato de Rateio, Recursos Não Vinculados – Contrato de Rateio e Recursos Próprios. O preenchimento segue as mesmas orientações do item [04.05.06.01](#).

< Identificação do Recurso Vinculado – Contrato de Rateio >

A expressão entre < > deverá ser substituída pela identificação do recurso vinculado proveniente do Contrato de Rateio, apresentando os valores correspondentes a cada uma das colunas.

< Identificação do Recurso Não Vinculado – Contrato de Rateio >

A expressão entre < > deverá ser substituída pela identificação do recurso não vinculado proveniente do Contrato de Rateio, apresentando os valores correspondentes a cada uma das colunas.

< Identificação do Recurso Próprio >

A expressão entre < > deverá ser substituída pela identificação do recurso próprio do Consórcio Público, apresentando os valores correspondentes a cada uma das colunas. Recursos próprios do Consórcio Público são todos os recursos recebidos, exceto os provenientes do Contrato de Rateio.

04.06.00 ANEXO 6 – DEMONSTRATIVO DOS RESTOS A PAGAR

04.06.01 INTRODUÇÃO

O Demonstrativo dos Restos a Pagar⁶⁶⁴ 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.⁶⁶⁵ 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.⁶⁶⁶

O **equilíbrio intertemporal** (equilíbrio ao longo dos exercícios) 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,⁶⁶⁷ 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 exercício⁶⁶⁸. 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.⁶⁶⁹⁶⁷⁰

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

⁶⁶⁴ LRF, art. 55, inciso III, alínea “b”.

⁶⁶⁵ LRF, art. 42, caput.

⁶⁶⁶ LRF, art. 20.

⁶⁶⁷ CF, art. 174.

⁶⁶⁸ LRF, art. 42, parágrafo único.

⁶⁶⁹ Decreto-Lei nº 201, de 1967, Art. 1º, inciso XII.

⁶⁷⁰ Lei nº 8.666, de 1993, art. 5º e 92.

- (-) 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,⁶⁷¹ 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 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.

⁶⁷¹ LRF, art. 1º, § 1º.

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.⁶⁷² Portanto, os restos a pagar constituem instituto que somente existe em consequência 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.⁶⁷³ 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.⁶⁷⁴

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 condição⁶⁷⁵. 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.⁶⁷⁶ 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 pagamento⁶⁷⁷. Há casos em que a contratação de obrigação se faz por meio da emissão da nota de empenho tão

⁶⁷² Lei nº 8.666/93, art. 7.º, caput e § 2º, III.

⁶⁷³ Lei nº 4.320/64, art. 35.

⁶⁷⁴ Lei nº 8.666/93, de 1993. Art. 7.º

⁶⁷⁵ Lei nº 4.320/64, art. 58.

⁶⁷⁶ Na União, Lei nº 12.309/2010, LDO para o exercício de 2011, art. 105.

⁶⁷⁷ Lei nº 8666/93.

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,⁶⁷⁸ 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.⁶⁷⁹ 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.⁶⁸⁰

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.⁶⁸¹ 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.⁶⁸²

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,⁶⁸³ 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.⁶⁸⁴

Na inscrição, deve-se observar que os recursos legalmente destinados ou vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorreu o

⁶⁷⁸ Lei nº 4320/64, art. 63.

⁶⁷⁹ Lei nº 4320/64, art. 62.

⁶⁸⁰ Moraes, Alexandre de. – Direito Constitucional – 20ª ed. – São Paulo: Atlas, 2006, pag.142.

⁶⁸¹ Lei nº 10.406 de 10/01/2002, art.422.

⁶⁸² CF, art. 37.

⁶⁸³ Lei nº 10.028/2002, art. 2º.

⁶⁸⁴ Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, art. 1º.

ingresso.⁶⁸⁵ 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.⁶⁸⁶ 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.

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](#)).

04.06.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

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.

04.06.01.02 Objetivo do Demonstrativo

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.

04.06.02 CONCEITO

04.06.02.01 Restos a Pagar

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. Podem-se distinguir dois tipos de Restos a Pagar: os Processados e os Não Processados.

1. Restos a Pagar processados

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. Os Restos a Pagar Processados não podem ser cancelados, tendo em

⁶⁸⁵ LRF, art. 8º, parágrafo único.

⁶⁸⁶ LRF, art. 50, inciso I.

vista que o fornecedor de bens/serviços cumpriu com a obrigação de fazer e a Administração não poderá deixar de cumprir com a obrigação de pagar.

2. Restos a Pagar não processados

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. Dessa forma, no encerramento do exercício a despesa orçamentária que se encontrar empenhada mas ainda não paga será inscrita em restos a pagar não processados.

3. Restos a Pagar não processados liquidados

Representam as despesas orçamentárias, empenhadas mas não pagas, inscritas em restos a pagar não processados no final do exercício, que foram liquidadas no exercício seguinte. A natureza dos restos a pagar não processados não se modifica quando ocorre sua liquidação, considerando que ela é definida no momento da inscrição em 31 de dezembro.

04.06.03 PARTICULARIDADES

04.06.03.01 Entes da Federação

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.

04.06.03.02 Consórcios Públicos

Com o objetivo de garantir transparência na gestão fiscal, o consórcio público deverá dar ampla divulgação, inclusive em meio eletrônico de acesso público, ao Demonstrativo dos Restos a Pagar dos Consórcios.

O demonstrativo, conforme Tabela 6.1, deverá ser disponibilizado na Internet, publicando-se na imprensa oficial de cada ente da Federação consorciado a indicação do local em que poderão ser obtidos os textos integrais a qualquer tempo.⁶⁸⁷ Essa publicação deverá ocorrer nos mesmos prazos estabelecidos para a publicação do demonstrativo dos entes federados consorciados.

04.06.04 SANÇÕES PESSOAIS

O Agente que ordenar ou autorizar a inscrição em restos a pagar, de despesa que não tenha sido previamente empenhada ou que exceda o limite estabelecido em lei, será punido com detenção de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos.⁶⁸⁸

⁶⁸⁷ Portaria STN nº 72, de 01 de fevereiro de 2012, artigo 15, parágrafo único.

⁶⁸⁸ CP, art. 359-B.

O Agente que deixar de ordenar, de autorizar ou de promover o cancelamento do montante de restos a pagar inscrito em valor superior ao permitido em lei, será punido com detenção de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos.⁶⁸⁹

O Agente que 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, ficará em reclusão de 1 (um) a 4 (quatro) anos.⁶⁹⁰

Essas e outras penalidades, aplicáveis ao titular do Poder ou órgão e ao agente público, estão detalhadas no final desta publicação (tópico [05.00.00](#)).

04.06.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

04.06.05.01 LIMITES

O art. 42 da LRF limita que o ente contraia despesa cujo montante seja superior à suficiente disponibilidade de caixa para seu pagamento no exercício seguinte.

04.06.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

A observância do cumprimento do limite de inscrição em restos a pagar é um dos requisitos para a concessão de garantia pela União das operações de crédito pleiteadas pelos estados, DF e municípios.⁶⁹¹

Para mais informações, consultar o Manual para Instrução de Pleitos (MIP) na página da Secretaria do Tesouro Nacional na Internet: <http://www.tesouro.gov.br/hp/downloads/MIP.pdf>

⁶⁸⁹ CP, art. 359-F.

⁶⁹⁰ CP, art. 359-C.

⁶⁹¹ LRF, art. 42. Resolução do Senado Federal nº 48, de 2007, art. 10, inciso II, “c”.

04.06.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**04.06.06.01 Ente da Federação (Tabela 6: Demonstrativo dos Restos a Pagar)****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 6 (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: ¹A disponibilidade de caixa do RPPS está comprometida com o Passivo Atuarial.

1. COLUNAS

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.⁶⁹²

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.

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.⁶⁹³

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 5 – 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

⁶⁹² LRF, art. 50, inciso I.

⁶⁹³ Lei nº 4.320/64, art. 36.

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.

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.

DISPONIBILIDADE DE CAIXA LÍQUIDA

Essa coluna identifica a disponibilidade de caixa líquida, por vinculação de recursos, apurada no [Anexo 5 – 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,⁶⁹⁴ 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

⁶⁹⁴ Lei nº 4.320/64, art. 63.

motivos semelhantes. Este procedimento reflete a real posição do passivo da entidade em observância à LRF,⁶⁹⁵ já que fora realizado o segundo estágio da despesa orçamentária que é a liquidação.

2. LINHAS

< 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.

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.⁶⁹⁶ 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.

⁶⁹⁵ LRF, art. 4º, § 3º, e art. 5º, inciso III, alínea "b".

⁶⁹⁶ LRF, art. 8º, parágrafo único.

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.

04.06.06.02 Ente da Federação (Tabela 6: Exemplo de Elaboração)

A partir do preenchimento do Anexo 5 do RGF (vide tópico [04.05.06.02](#)), 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 6 do RGF).

MUNICÍPIO DE CAMPINAS - MG
 PREFEITURA MUNICIPAL
 RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DOS RESTOS A PAGAR
 ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
 2013

RGF – ANEXO 6 (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

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

Nota: ¹A 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.

04.06.06.03 Consórcio Público (Tabela 6.1: Demonstrativo dos Restos a Pagar)**Tabela 6.1 – Demonstrativo dos Restos a Pagar**

<IDENTIFICAÇÃO DO CONSÓRCIO PÚBLICO>
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DOS RESTOS A PAGAR
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RGF – ANEXO 6 (Portaria STN nº 72/2012, art. 15, inciso IV, a)

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 – Contrato de Rateio > ...						
TOTAL DOS RECURSOS VINCULADOS – CONTRATO DE RATEIO (I)						
< Identificação do Recurso Não Vinculado – Contrato de Rateio > ...						
TOTAL DOS RECURSOS NÃO VINCULADOS - CONTRATO DE RATEIO (II)						
< Identificação do Recurso Próprio > ...						
TOTAL DOS RECURSOS PRÓPRIOS (III)						
TOTAL (IV) = (I + II + III)						

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

Nota: 'A disponibilidade de caixa do RPPS está comprometida com o Passivo Atuarial.

1. COLUNA**DESTINAÇÃO DE RECURSOS**

Essa coluna identifica as diversas destinações a que se vinculam os recursos dos Consórcios Públicos, divididos em Recursos Vinculados – Contrato de Rateio, Recursos Não Vinculados – Contrato de Rateio e Recursos Próprios. O preenchimento segue as mesmas orientações do item [04.06.06.01](#).

2. LINHAS**< Identificação do Recurso Vinculado – Contrato de Rateio >**

A expressão entre < > deverá ser substituída pela identificação do recurso vinculado proveniente do Contrato de Rateio, apresentando os valores correspondentes a cada uma das colunas.

< Identificação do Recurso Não Vinculado – Contrato de Rateio >

A expressão entre < > deverá ser substituída pela identificação do recurso não vinculado proveniente do Contrato de Rateio, apresentando os valores correspondentes a cada uma das colunas.

< Identificação do Recurso Próprio >

A expressão entre < > deverá ser substituída pela identificação do recurso próprio do Consórcio Público, apresentando os valores correspondentes a cada uma das colunas. Recursos próprios do Consórcio Público são todos os recursos recebidos, exceto os provenientes do Contrato de Rateio.

04.07.00 ANEXO 7 – DEMONSTRATIVO SIMPLIFICADO DO RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL

04.07.01 INTRODUÇÃO

Parte integrante do Relatório de Gestão Fiscal – RGF, o Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal, versão simplificada daquele relatório,⁶⁹⁷ deverá ser elaborado pelo Poder Executivo, em todos os quadrimestres, e pelos Poderes Legislativo e Judiciário e pelo Ministério Público,⁶⁹⁸ 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,⁶⁹⁹ 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 subsequente ao de referência.

04.07.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

A elaboração deste demonstrativo far-se-á mediante a extração das informações dos Demonstrativos:

- a) da [Despesa com Pessoal](#);
- b) da [Dívida Consolidada Líquida](#);
- c) das [Garantias e Contragarantias de Valores](#);
- d) das [Operações de Crédito](#); e
- e) dos [Restos a Pagar](#).

04.07.01.02 Objetivo do Demonstrativo

O Demonstrativo visa a facilitar o **acompanhamento** e a **verificação** de suas informações, para fins de transparência.

04.07.02 CONCEITO

Não se aplica.

⁶⁹⁷ LRF, art. 48.

⁶⁹⁸ LRF, art. 54 combinado com o art. 55, §1º

⁶⁹⁹ LRF, art. 48.

04.07.03 PARTICULARIDADES

Não se aplica.

04.07.04 SANÇÕES PESSOAIS

Não se aplica. 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 (tópico [05.00.00](#)).

04.07.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS**04.07.05.01 LIMITES**

Não se aplica.

04.07.05.02 RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

Não se aplica.

04.07.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO**04.07.06.01 Instruções de Preenchimento aplicáveis a todos os entes****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 7

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/mm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

1. COLUNAS**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.⁷⁰⁰

Essa coluna identifica, também, os limites legais (máximo e prudencial) da despesa de pessoal.

⁷⁰⁰ CF, art. 37, inciso X.

As informações da Tabela DESPESA COM PESSOAL deverão ser extraídas do [Anexo 1 – 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.

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.⁷⁰¹

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.

2. LINHAS

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.⁷⁰²

⁷⁰¹ CF, art. 37, inciso X.

⁷⁰² LRF, art. 20.

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.

As informações da Tabela de DÍVIDA CONSOLIDADA deverão ser extraídas do Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida. Esta tabela comporá o Anexo 7 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.

3. COLUNAS**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.

4. LINHAS**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 7 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.

5. COLUNAS

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.

6. LINHAS

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 7 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.

7. COLUNAS

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.

8. LINHAS

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 7 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.⁷⁰³

9. COLUNAS

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.

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.

10. LINHA

⁷⁰³ LRF, art. 8º, parágrafo único.

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 6 – Demonstrativo dos Restos a Pagar](#).

04.08.00 RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL CONSOLIDADO

04.08.01 INTRODUÇÃO

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.

04.08.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

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.

04.08.01.02 Objetivo do Demonstrativo

O Demonstrativo visa dar transparência às informações fiscais consolidadas, de forma a abranger todo o ente da Federação.

04.08.02 CONCEITO

Não se aplica.

04.08.03 PARTICULARIDADES

Não se aplica.

04.08.04 SANÇÕES PESSOAIS

Não se aplica.

04.08.05 LIMITES E RESTRIÇÕES INSTITUCIONAIS

Não se aplica.

04.08.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO

Não se aplica. Os dados são apenas consolidados, se referindo a outros demonstrativos.

05.00.00 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](#); a [Lei 10.028, de 19 de outubro de 2000](#); a [Lei Complementar 64, de 18 de maio de 1990](#), e demais normas da legislação pertinente.⁷⁰⁴

O não cumprimento das regras estabelecidas na Lei de Responsabilidade Fiscal sujeita o ente da Federação a **restrições** 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;

O não cumprimento das regras estabelecidas na Lei de Responsabilidade Fiscal sujeita o titular do Poder ou órgão a **sanções** que poderão ser:

- a) pagamento de multa com recursos próprios (podendo chegar a 30% dos vencimentos anuais) do agente que lhe der causa;
- b) inabilitação para o exercício da função pública por um período de até cinco anos;
- c) perda do cargo público;
- d) perda de mandato; e
- e) 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:

⁷⁰⁴ LRF, art. 73.

- 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
- 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 1

LEGISLAÇÃO	TRANSGRESSÃO À LEI	PENALIDADES			
		Responsável	Restrições Institucionais	Sanções Pessoais	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, §§ 1ª e 2ª.	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, § 3ª.	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. 5ª.	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. 5ª.	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. 5ª, 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.

LEGISLAÇÃO	TRANSGRESSÃO À LEI	PENALIDADES			
		Responsável	Restrições Institucionais	Sanções Pessoais	LEGISLAÇÃO
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.
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 201, 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 lher 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			
		Responsável	Restrições Institucionais	Sanções Pessoais	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 subsequente, 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.

LEGISLAÇÃO	TRANSGRESSÃO À LEI	PENALIDADES			
		Responsável	Restrições Institucionais	Sanções Pessoais	LEGISLAÇÃO
		Qualquer agente público.		Penas do art.12, Inciso II, da Lei 8.429.	Lei 8.429.art. 10, Inciso IX.
		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					

LEGISLAÇÃO	TRANSGRESSÃO À LEI	PENALIDADES			
		Responsável	Restrições Institucionais	Sanções Pessoais	LEGISLAÇÃO
LRF, art. 25, § 1ª.	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, § 3ª).	Detenção de 3 meses a 3 anos. Perda do cargo e inabilitação por 5 anos.	Dec. Lei 201, art. 1ª, inciso XXIII.
LRF, art. 25, § 2ª.	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. 1ª, inciso IV.
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. 4ª, 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. 4ª, inciso VII.
DÍVIDA					
LRF, art. 29, § 4ª.	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. 4ª, 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, § 1ª, incisos I e II)	Detenção de 3 meses a 3 anos. Perda do cargo e inabilitação por 5 anos.	Dec. Lei 201, art. 1ª, inciso XVI.
LRF, art. 31, § 1ª, 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. 5ª, inciso III.

LEGISLAÇÃO	TRANSGRESSÃO À LEI	PENALIDADES			
		Responsável	Restrições Institucionais	Sanções Pessoais	LEGISLAÇÃO
LRF, art. 31, § 2ª.	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, §§ 2ª e 3ª).	Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4ª, 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.
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. 1ª, inciso XVII.
LRF, art. 32, § 1ª, 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. 1ª, inciso XVII.
LRF, art. 32, § 1ª.	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, § 3ª.	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. 1ª, inciso XVIII.

LEGISLAÇÃO	TRANSGRESSÃO À LEI	PENALIDADES			
		Responsável	Restrições Institucionais	Sanções Pessoais	LEGISLAÇÃO
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 <i>a posteriori</i> de bens e serviços.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
OPERAÇÃO POR ANTECIPAÇÃO DE RECEITA ORÇAMENTÁRIA					
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.

LEGISLAÇÃO	TRANSGRESSÃO À LEI	PENALIDADES			
		Responsável	Restrições Institucionais	Sanções Pessoais	LEGISLAÇÃO
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 lher 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.	Agente que lher causa		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.	Agente que lher causa		Detenção de 6 meses a 2 anos.	CP, art. 359-F.

LEGISLAÇÃO	TRANSGRESSÃO À LEI	PENALIDADES			
		Responsável	Restrições Institucionais	Sanções Pessoais	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 lher causa		Reclusão de 1 a 4 anos.	CP, art. 359-C.
GESTÃO PATRIMONIAL					
	Condenados, em decisão transitada em julgado ou proferida por órgão judicial colegiado, desde a condenação até o transcurso do prazo de 8 (oito) anos após o cumprimento da pena, pelos crimes contra a administração pública e o patrimônio público.	Agente que lher causa		Inelegibilidade para qualquer cargo.	LC 64/1990, art. 1º. Inciso I, "e", 1, com redação dada pela LC 135/2010.
LRF, art. 43.	Aplicar a disponibilidade de caixa em desacordo com a lei.	Prefeito Municipal		Perda do mandato.	Dec. Lei 201, art. 4º, inciso VII.
LRF, art. 43, § 1ª.	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, § 2ª.	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.

LEGISLAÇÃO	TRANSGRESSÃO À LEI	PENALIDADES			
		Responsável	Restrições Institucionais	Sanções Pessoais	LEGISLAÇÃO
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.
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 lher 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.

LEGISLAÇÃO	TRANSGRESSÃO À LEI	PENALIDADES			
		Responsável	Restrições Institucionais	Sanções Pessoais	LEGISLAÇÃO
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.
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 congêneres, 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.

06.00.00 LEGISLAÇÃO

Com o objetivo de facilitar a consulta, as referências legais relativas aos assuntos que envolvam gestão fiscal foi subdividida de acordo com o tipo de legislação: [Constituição Federal](#); [Leis Complementares](#); [Leis Ordinárias](#); [Decretos-Leis](#); [Medidas Provisórias](#); [Resoluções](#); [Decretos](#); [Portarias](#).

Em cada um dos tópicos seguintes a legislação foi ordenada de forma decrescente, ou seja, iniciando-se pela mais recente.

06.01.00 CONSTITUIÇÃO FEDERAL

_____. 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.

06.02.00 LEIS COMPLEMENTARES

_____. Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012. Regulamenta o § 3o do art. 198 da Constituição Federal para dispor sobre os valores mínimos a serem aplicados anualmente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em ações e serviços públicos de saúde; estabelece os critérios de rateio dos recursos de transferências para a saúde e as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas 3 (três) esferas de governo; revoga dispositivos das Leis nºs 8.080, de 19 de setembro de 1990, e 8.689, de 27 de julho de 1993; e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 16 janeiro 2012, Seção 1, p. 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 providências. 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 64, de 18 de maio de 1990. Estabelece, de acordo com o art. 14, § 9º da Constituição Federal, casos de inelegibilidade, prazos de cessação, e

determina outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 21 mai. 1990, Seção 1.

_____. 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.

_____. 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.

06.03.00 LEIS ORDINÁRIAS

_____. 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 11.079, 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 10.633, 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 10.028, 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 9.766, 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 9.496, 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 9.424, 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 9.394, 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 8.429, 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 direta, indireta ou fundacional e dá outras providências. 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 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 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.

06.04.00 DECRETOS-LEIS

_____. 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.

_____. Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940. Código Penal. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, 31 dez. 1940.

06.05.00 MEDIDAS PROVISÓRIAS

_____. Medida Provisória nº 575, de 7 de agosto de 2012. Altera a Lei nº 11.079, de 30 de dezembro de 2004, que institui normas gerais para licitação e contratação de parceria público-privada no âmbito da administração pública. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 8 ago. 2012, 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.

06.06.00 RESOLUÇÕES

_____. 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.

_____. Senado Federal. Resolução nº 19, de 22 de dezembro de 2011. Altera as Resoluções nºs 43, de 2001, e 48, de 2007, do Senado Federal, para permitir a contratação de operações de crédito destinadas à regularização de inadimplência com instituições do sistema financeiro nacional, e dá outras providências.. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Legislativo, Brasília, DF, 23 dez. 2011, Seção 1.

_____. 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 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 dívida pública consolidada e da dívida pública mobiliária 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.

06.07.00 DECRETOS

_____. Decreto nº 7.827, de 16 de outubro de 2012. Regulamenta os procedimentos de condicionamento e restabelecimento das transferências de recursos provenientes das receitas de que tratam o inciso II do caput do art. 158, as alíneas “a” e “b” do inciso I e o inciso II do caput do art. 159 da Constituição, dispõe sobre os procedimentos de suspensão e restabelecimento das transferências voluntárias da União, nos casos de descumprimento da aplicação dos recursos em ações e serviços públicos de saúde de que trata a Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de

2012, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 17 outubro 2012, Seção 1, p. 2.

_____. 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 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 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 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 2.271, de 7 de julho de 1997. Dispõe sobre a contratação de serviços pela administração pública 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.

06.08.00 PORTARIAS

_____. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 72, de 1º de fevereiro de 2012. Estabelece normas gerais de consolidação das contas dos consórcios públicos a serem observadas na gestão orçamentária, financeira e contábil, em conformidade com os pressupostos da responsabilidade fiscal. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 2 de fev. 2012, Seção 1, p. 29.

_____. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 683, de 6 de outubro de 2011. Estabelece regras para a inserção de dados no Sistema de Coleta de Dados Contábeis e Fiscais dos Entes da Federação – SISTN e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 7 de outubro 2011, Seção 1, p. 46.

- _____. 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 nº 163, 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. 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 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. 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; 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 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 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.
- _____. 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 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 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 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, 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 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 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. 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 nº 338, de 26.4.2006, publicada no D.O.U. de 28.4.2006; pela Portaria Interministerial nº 688, de 14.10.2005, publicada no D.O.U. de 17.10.2005; pela Portaria Interministerial nº 519, de 27.11.2001, publicada no D.O.U. de 28.11.2001 e pela Portaria Interministerial nº 325, de 27.8.2001, publicada no D.O.U. de 28.8.2001.

_____. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 589, de 27 de dezembro de 2001. Estabelece conceitos, regras e procedimentos contábeis para consolidação das empresas estatais dependentes nas contas públicas.

_____. 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.