

MANUAL DO CONTROLADOR INTERNO
**MÓDULO III: CONTROLE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIO-
FINANCEIRA**

Darcy Siqueira Albuquerque Júnior

Darcy Siqueira Albuquerque Júnior¹

Controle da Execução Orçamentário-financeira

Controladoria-Geral do Estado do Piauí
Av. Pedro Freitas, 1900, 2º andar, Prédio CGE-ATI, Centro
Administrativo
Bairro São Pedro, CEP 64.018-900, Teresina, Piauí, Brasil
Fone (86) 3211-0590
Email. cge@cge.pi.gov.br
Site: www.cge.pi.gov.br

APRESENTAÇÃO

¹ Auditor Governamental da CGE-PI; Bacharel em Ciências Contábeis pelo CESVALE e Tecnólogo em Processamento de Dados pela UESPI; Pós-graduado em Auditoria pela PUC-MG, em Controle Externo pela UFPI e em Gestão e Finanças Públicas pelo Instituto Camilo Filho.

A Controladoria-Geral do Estado do Piauí – CGE-PI, com embasamento na lei complementar n. 57, de 07 de novembro de 2005, tem a honra de apresentar o Manual do Controlador Interno, módulo III, Controle da Execução Orçamentário-financeira.

Buscamos com esse documento estabelecer um padrão de controle interno na execução das despesas públicas, de modo a evitar os principais riscos inerentes a esse tipo de operação.

O texto está dividido em dois capítulos: no primeiro, são apresentados conceitos, riscos e atividades de controle relativos às despesas públicas de maneira geral; no segundo, busca-se fixar as atividades de controle mais relevantes no processo de recebimento dos bens e serviços contratados, de modo a mitigar o risco de recebimento em desconformidade com os contratos.

Esperamos que seja de boa valia para os membros dos Núcleos de Controle Interno, nossos parceiros na árdua tarefa de zelar pelo uso eficiente e regular dos recursos públicos.

Nuno Kauê dos Santos Bernardes Bezerra

Controlador-Geral do Estado

SUMÁRIO

1. CONTROLE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIO-FINANCEIRA.....	4
1.1. Fundamentos do controle na gestão pública.....	4
1.2. Conceito/requisitos da despesa pública	8
1.3. Caracterização da despesa.....	10
1.4. Etapas da execução da despesa	12
2. EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA.....	13
2.1. Estágios da despesa.....	13

1. CONTROLE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIO-FINANCEIRA

Tempestividade do Controle:

Para que seja efetivo, o controle deve ser realizado tempestivamente, de forma a evitar a ocorrência de erros ou falhas de conduta, ou a corrigir com celeridade aqueles que vierem a ocorrer. O controle pode ser classificado, segundo o momento de sua realização, conforme a seguir:

Controle prévio (a priori): é o conjunto de ações adotadas antes que os atos e fatos ocorram, como nos casos de verificação prévia de editais e licitações;

Controle concomitante (pari passu): ocorre enquanto os atos se encontram em andamento, como nas prestações de serviços públicos e execução de obras; ou

Controle subsequente (a posteriori): é aquele realizado após a adoção dos atos de gestão, a exemplo da apreciação e do julgamento das prestações de contas.

1.1. Fundamentos do controle na gestão pública

A legislação brasileira, em especial a Constituição Federal, a Lei nº 4.320/1964 (Lei das finanças públicas), o Decreto-Lei nº 200/1967 (Estatuto da Reforma Administrativa Federal), a Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) e a Lei nº 8.666/1993 (Lei de Licitações e Contratos), estabelecem conjuntamente um ordenamento orçamentário e financeiro para o setor público.

O controle da gestão pública se realiza mediante adoção de um amplo conjunto de mecanismos, jurídicos e administrativos, por meio dos quais se exerce o poder de fiscalização e de revisão da atividade de todos os agentes públicos, em qualquer das esferas de governo e em todos os poderes da república, sempre como fundamento o **princípio da legalidade**.

Por **fiscalização** entende-se o poder de verificar se os agentes, pessoas e órgãos integrantes da administração pública, estão cumprindo adequadamente suas atribuições e competências.

Por **revisão** entende-se o poder de corrigir condutas, seja porque inadequadas em decorrência de vícios de legalidade, seja para readequá-las à orientação das políticas públicas.

O Decreto-Lei nº 200/1967 elencou cinco princípios fundamentais aos quais deve se submeter a administração pública: Planejamento, coordenação, descentralização, delegação de competência e **controle**. Por sua vez, a Constituição de 1988 estabeleceu o alcance da fiscalização nos seguintes termos:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998).

Os princípios da **legalidade, legitimidade e economicidade**, elencados no art. 70 da carta magna, norteiam o controle dos atos do gestor público.

Quanto aos **aspectos da legalidade**, diz respeito à sua adequação com a legislação que rege a matéria. O gestor público não pode agir com base em sua vontade pessoal. Somente lhe cabe realizar aquilo que a lei autoriza. Dessa forma, o controle da legalidade irá confrontar os atos do gestor com as disposições da lei. Sob o entendimento de que o exato cumprimento da lei é uma condição necessária para a correta aplicação dos recursos, examina-se se os atos foram respaldados na legislação. Dentre as normas legais para realização da despesa cabe citar a realização do regular processo licitatório, a autorização legislativa, o empenho e a liquidação. Como exemplo, vamos utilizar a pergunta do roteiro de contratação de bens do SINCIN:

Foi demonstrada a existência de disponibilidade orçamentário-financeira para a execução da despesa?

SIM

Primeira Pergunta Complementar

Qual a natureza da despesa?

Segunda Pergunta Complementar

Qual a fonte de recursos?

NÃO

Impropriedade Formal

Recomenda-se a demonstração da disponibilidade orçamentário-financeiro antes da execução da despesa, conforme art. 14 da lei 8.666 de 1993.

Art. 14. Nenhuma compra será feita sem a adequada caracterização de seu objeto e indicação dos recursos orçamentários para seu pagamento, sob pena de nulidade do ato e responsabilidade de quem lhe tiver dado causa.

A **legitimidade dos atos de gestão** se relaciona com sua finalidade. Somente é legítimo, no setor público, aquele ato que visa o interesse público, se encontra estritamente relacionado com os objetivos específicos do órgão que o executa, atenda aos objetivos das políticas públicas a cargo do órgão e observe princípios de moralidade administrativa. Como exemplo, vamos utilizar a pergunta do roteiro de contratação de bens do SINCIN:

1. Foi apresentada a justificativa acerca da necessidade da contratação dos bens?

SIM

Quem foi o responsável pela justificativa?

R.: fulano - Diretor da Unidade de Assistência Farmacêutica / DUAF

Qual o tipo de bem a ser contratado?

Medicamentos

O **controle da economicidade** trata da verificação de como o órgão procedeu na aplicação dos recursos públicos, sob o ponto de vista da busca dos resultados a custo adequado. Embora tal orientação implique usualmente buscar o menor custo existente no mercado, em determinadas situações, produtos de custo mais elevado poderão resultar em serviços melhores para a sociedade. Ou ainda, há produtos que, mesmo sendo de custo mais baixo na aquisição, possuem um custo mais elevado de manutenção, acarretando em um custo total maior, para um mesmo benefício, do que outro produto, que seja mais caro para adquirir, mas mais barato de manter. Dessa forma, o princípio da economicidade terá sempre que se submeter a uma avaliação que confronte custos e benefícios. Como exemplo, vamos utilizar a pergunta do roteiro de contratação de bens do SINCIN:

3. Foi realizada a pesquisa de preços de mercado, preferencialmente utilizando como parâmetro outras contratações similares por outras instituições públicas (exemplo: portais de compras governamentais, registro de preços de outros órgãos)? *SIM*

Qual foi a referência de preços utilizada?

R.: Pesquisa de preços constante no processo licitatório nº AA, fls. Xx.

A Lei nº 4.320/1964, também trata do controle da gestão pública, sob o enfoque orçamentário, ao estabelecer que o controle da execução orçamentária compreenderá:

- a) a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;
- b) a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;
- c) o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

A Lei nº 8.666/93, de 21 de junho de 1993, regulamenta o inciso XXI do art. 37 da CF, estabelecendo normas gerais sobre licitações e contratos administrativos no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

O acompanhamento e controle de todas as licitações realizadas no Estado, bem como dos demais atos de contratações, respeitada a autonomia administrativa e funcional da Procuradoria-Geral do Estado, é de competência da Diretoria de Licitações e Contratos Administrativos – DLCA, setor integrante da Secretaria de Administração e Previdência do Estado do Piauí.

Os órgãos/entidades da Administração Direta e Indireta e toda e qualquer entidade controlada direta e indiretamente pelo Estado, que desejarem utilizar o Sistema de Registro de Preços deverão observar as normas contidas no Decreto Estadual nº 11.319/04. É importante ressaltar que o que está registrado no Sistema é o preço máximo e unitário, devendo o órgão proceder à pesquisa prévia de mercado, com pelo menos 3 fornecedores, e, na hipótese de constatação de preços menores (devidamente comprovados), deverá haver negociação com a empresa registrada/indicada pela SEADPREV/DLCA, para que a mesma reduza o seu preço, proporcionalmente ao preço obtido com a pesquisa de mercado. Procede-se assim, com as 2ª, 3ª e demais classificadas, até se esgotarem as negociações com as empresas registradas. Em não havendo acordo, deverá ser feita nova licitação. No entanto, no caso de compra de caráter eventual, cujo valor não ultrapasse a importância de R\$ 8.000,00, é permitida a contratação, sem realização de licitação (dispensa de licitação em razão do valor). Nos casos de obras e serviços de engenharia, o valor-limite para dispensa de licitação é de R\$

15.000,00. Ressalte-se que estes valores são considerados para efeito de dispensa de licitação dentro de um exercício financeiro. Exemplo SINCIN:

8. Foi realizada licitação específica para a contratação?

- *SIM.*

Qual o número do processo licitatório?

R.: Pregão Eletrônico nº xx/20XX - CPL/SESAPI.

Observação:

Liberação nº XXX/2017 - DL/SEADPREV/PI, fls. Xxx do processo.

A Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF/2000 atende ao que dispõe o art. 163 da Constituição Federal, sendo considerada um marco que transformou as finanças públicas, notadamente em relação à responsabilidade na gestão fiscal e na qualidade do gasto público. A nossa abordagem será efetuada a partir da legislação orçamentária atual, incluindo os normativos infraconstitucionais, como a LRF e a Lei 4.320 de 1964 e das principais questões que impõem a necessidade de definição de regras que possam dar maior qualidade e efetividade ao processo do controle da execução orçamentário-financeira.

1.2. Conceito/requisitos da despesa pública

Despesa pública é a realização de gastos na implementação de políticas públicas e no cumprimento das finalidades do Estado.

A despesa pública deve ser revestida dos seguintes requisitos:

- **Utilidade** – a despesa deve ser executada visando o atendimento de uma necessidade pública;

Exemplo no SINCIN:

Foi apresentada a justificativa acerca da necessidade da contratação dos serviços?

SIM

Primeira Pergunta Complementar

Quem foi o responsável pela justificativa?

NÃO

Impropriedade Formal

Recomenda-se que seja elaborada justificativa da necessidade da contratação, nos moldes previstos no Manual Operacional da CGE.

- **Adequação** – a despesa não deve exceder à capacidade financeira do órgão;

Exemplo no SINCIN:

2. Foi estabelecido parâmetro, indicador ou premissa para a definição do quantitativo de compra?

- *SIM.*

Qual o parâmetro, indicador ou premissa estabelecido?

R.: Planilha discriminando itens de uniforme para os alunos em formação do Projeto Mirim Cidadão elaborado CPL/SSP-PI

Observação:

Fls. 03 e 04

- **Oportunidade** – a despesa deve atender primeiramente às necessidades de maior prioridade socioeconômica;

Houve o empenho prévio da despesa com a juntada da Nota de Empenho, assinada pelo ordenador de despesa?

SIM

Primeira Pergunta Complementar

Qual a data da nota de empenho?

Segunda Pergunta Complementar

Qual o tipo de empenho utilizado (ordinário, estimado ou global)?

NÃO

Impropriedade Formal

Recomenda-se que o empenho seja feito previamente à realização da despesa, conforme art. 60 da Lei 4.320/64.

- **Publicidade** – a despesa deve ser decidida e executada através de processos abertos e transparentes;

Exemplo da necessidade da publicidade, por meio da questão do SINCIN:

Foi publicado o extrato do contrato no DOE?

Primeira Pergunta Complementar

Qual o número e a data do DOE?

NÃO

Irregularidade

Recomenda-se que seja publicado o extrato do contrato no DOE, conforme art. 37 da CF/88.

- **Legitimidade** – a despesa deve ser executada por autoridade competente; e

Exemplo por meio da questão do SINCIN:

O gestor e o fiscal do contrato foram designados por meio de portarias específicas?

Primeira Pergunta Complementar

Qual a portaria de nomeação do gestor e o DOE da publicação?

Segunda Pergunta Complementar

Qual a portaria de nomeação do fiscal e o DOE da publicação?

Impropriedade Formal

Recomenda-se a nomeação do fiscal, conforme art. 2º do decreto nº 15.093/2013

- **Legalidade** – a despesa deve ser executada com autorização em base legal.

Foi comprovada a habilitação jurídica e regularidade fiscal e trabalhista referidas nos art. 27 e 29, respectivamente da lei 8.666/93?

SIM

Primeira Pergunta Complementar

Quais documentos apresentados para habilitação jurídica?

Segunda Pergunta Complementar

Quais as certidões de regularidade apresentadas?

NÃO

Irregularidade

Recomenda-se a comprovação da habilitação jurídica, conforme art. 27 da lei 8.666/93 e regularidade de acordo com o art. 29 da lei nº 8.666/93.

1.3. Caracterização da despesa

Quase todos os doutrinadores acatam o conceito de despesa pública formulado por Aliomar Baleeiro. Segundo ele, a despesa pública pode significar:

“[...] o conjunto dos dispêndios do Estado, ou de outra pessoa de direito público, para o funcionamento dos serviços públicos...” ou;

“[...] a aplicação de certa quantia, em dinheiro, por parte da autoridade ou agente público competente, dentro de uma autorização legislativa, para execução de fim a cargo do governo”.

Essas definições guardam características relevantes da despesa pública. A mais importante delas é a de que deve ser sempre antecedida de previsão orçamentária, contendo a fixação do total de despesas. Tal determinação está consagrada no artigo 167 da Constituição Federal, o qual proíbe a realização de despesas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais, ao dispor:

Artigo 167. São vedados:

I – o início de programas ou projetos não incluídos na lei orçamentária anual;

II – a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas **que excedam os créditos orçamentários ou adicionais.** (grifo nosso).

Além dessa determinação constitucional, a Lei de Responsabilidade Fiscal também trata da matéria, abordando tanto a realização quanto a criação, expansão e aperfeiçoamento da despesa pública e estabelecendo o seguinte preceito:

Artigo 16. A criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa será acompanhada de:

I – estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes;

II – declaração do ordenador da despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias.

A lei de Crimes Fiscais (Lei nº 10.028/2000), que alterou o código penal, passou a considerar crime, sujeito a pena, a ordenação de despesa não autorizada por lei, na forma a seguir:

“Ordenação de despesa não autorizada.

Artigo 359-D. Ordenar despesa não autorizada por lei:

Pena: reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos”.

Logo, verifica-se que todo arcabouço jurídico do País está montado para que o gasto público ocorra mediante prévia autorização legislativa, consignada formalmente em lei, consagrando assim o princípio da legalidade. Esse princípio implica, como regra geral, que o gestor público somente pode agir em nome do Estado e dentro dos limites estabelecidos em lei, diferentemente do que ocorre na sua vida privada, na qual pode fazer tudo, desde que a lei não proíba.

Assim, caso a administração queira realizar determinado gasto, deverá contar com prévia autorização da sociedade. A sociedade, por sua vez, autoriza a realização de despesa quando seus representantes, no Poder Legislativo, aprovam

a Lei Orçamentária Anual. Sem essa ou qualquer outra lei que autorize a realização da despesa, o gestor público não poderá agir em nome do Estado e caso o faça, sem autorização, estará cometendo crime fiscal.

Portanto, vamos analisar uma irregularidade gerada no relatório do SINCIN (Sistema Integrado de Controle Interno) quando a resposta for negativa para a seguinte pergunta:

O ordenador de despesa autorizou a contratação?

SIM

Primeira Pergunta Complementar

Quem foi o gestor responsável pela autorização?

NÃO

Irregularidade

Recomenda-se que o processo seja previamente autorizado pelo ordenador de despesa, art. 75 da lei 4.320/64.

De acordo com o Art. 75. da lei 4.320/64:

O controle da execução orçamentária compreenderá:

I - a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;

II - a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;

III - o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

1.4. Etapas da execução da despesa

De forma ampla, a execução da despesa se realiza mediante cumprimento de várias etapas, além dos estágios da despesa (empenho, liquidação e pagamento) previstos na legislação. Vale destacar as seguintes:

- a) **Previsão orçamentária**, que abrange todas as fases do planejamento governamental, terminando com a publicação da Lei Orçamentária Anual;
- b) **Descentralização/movimentação dos créditos orçamentários**, que compreende a distribuição dos valores autorizados na lei orçamentária para as unidades administrativas responsáveis, em cada órgão, pela execução da despesa. Nessa etapa os chamados contingenciamentos orçamentários da despesa se realizam mediante descentralização de créditos em montantes menores que o valor autorizado na LOA;
- c) **Programação financeira e cronograma mensal de desembolso**, a LRF estabelece que 30 dias após publicada a LOA deverá ser elaborada a programação financeira e o cronograma mensal de desembolso;
- d) **Estimativa do impacto orçamentário e financeiro e declaração do ordenador de despesas**, em cumprimento ao artigo 16 da Lei de Responsabilidade Fiscal, garantindo que a despesa executada está dentro do que foi planejado e nos limites autorizados;

- e) **Processo licitatório**, que compreende a publicação de editais e a realização do evento de licitação, terminando com a escolha, por meio legal, do fornecedor dos bens ou serviços objeto da despesa;
- f) Assinatura de **contrato**, ato formal que implica a efetiva assunção de compromisso entre as partes envolvidas na realização da despesa – governo e fornecedor;
- g) **Emissão da nota de empenho**, ato administrativo que implica a reserva de parcela do orçamento para a execução da despesa específica. Representa a garantia do governo, ao fornecedor, de que a despesa conta com dotação orçamentária suficiente ao atendimento do compromisso;
- h) Produção e **entrega do bem ou prestação efetiva do serviço**, pelas partes contratadas, que pode ocorrer em prazo que se estende para além do exercício correspondente será inscrita, ao final do exercício, em restos a pagar;
- i) **Liquidação da despesa**, ato administrativo que implica o reconhecimento formal de que o fornecedor entregou o produto em conformidade com as especificações constantes do contrato. Por esse registro, a despesa é lançada na contabilidade (concretiza-se a fase final da execução orçamentária) e, quando não paga de imediato, terá seu valor lançado em conta de passivo;
- j) **Retenção** de tributos, nos casos em que a legislação define o órgão público como substituto tributário na operação. Nos casos de despesa de pessoal, há também retenções (consignações em folha) autorizadas pelos beneficiários;
- k) Efetivação do **pagamento** ao beneficiário, caracterizada pela emissão da ordem de pagamento pelo valor líquido das retenções previstas na legislação e contrato; e
- l) **Recolhimento** dos valores retidos – tributos e consignações (caracteriza-se a execução financeira). A fase de pagamento não se submete, propriamente, ao mecanismo de “contingenciamento” da execução da despesa, mas a uma programação de fluxo de caixa, a cargo do órgão central de finanças.

É importante ressaltar que, dentre as diversas etapas mencionadas, a Lei nº 4.320/1964 menciona tacitamente apenas o empenho, a liquidação e o pagamento. Agora vamos detalhar um pouco mais cada etapa da execução da despesa.

2. EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

2.1. Estágios da despesa

A Despesa Pública Orçamentária ocorre em três estágios, de acordo com a Lei nº 4.320/64: **Empenho, Liquidação e Pagamento**.

Empenho da Despesa

Na definição de Machado Jr. e Reis, o empenho é ato emanado de autoridade competente que determina a dedução do valor da despesa a ser realizada da dotação consignada no orçamento para atender essa despesa. É uma reserva que

se faz, ou garantia que se dá ao fornecedor o prestador de serviços, com base em autorização e dedução da dotação respectiva, de que o fornecimento ou serviço será pago. (grifos nossos).

De acordo com o art. 58, da Lei nº. 4.320/64, o empenho da despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.

O art. 59 dispõe que o empenho da despesa não pode exceder o limite dos créditos concedidos, e o art. 60 veda a realização de despesa sem prévio empenho.

O art. 61 estabelece que para cada empenho deve ser extraída uma **Nota de Empenho**, que indicará o nome do credor, a especificação e a importância da despesa, bem como a dedução desta do saldo da dotação orçamentária própria.

Como se pode observar na conceituação legal, acima mencionada o Empenho possui as seguintes características:

- a) Deve emanar de autoridade competente – autoridade superior do órgão/entidade em princípio ou, por delegação de competência, qualquer servidor, **denominado ordenador de despesa**;
- b) Cria para o Estado obrigação de pagamento; e
- c) Essa obrigação de pagamento pode ser pendente ou não de implemento de condição.

O implemento de condição e a criação de obrigação a pagar serão abordados mais adiante, quando tratarmos da liquidação da despesa.

Tomemos o seguinte exemplo: O crédito concedido em um determinado programa de trabalho para “Serviço de Pessoa Física” é de R\$ 60.000,00. Durante o exercício financeiro foram realizadas contratações de diversos serviços no valor de R\$ 40.000,00, restando, portanto um saldo de R\$ 20.000,00. As próximas contratações deverão se limitar ao saldo existente na dotação, isto é, poderão ser feitas novas contratações, contanto que não ultrapassem o limite do saldo de créditos disponíveis para o elemento despesa “Serviço de Pessoa Física” daquele programa (R\$ 20.000,00). Prosseguindo na exemplificação, poder-se-á fazer, digamos, três novas contratações de serviços nos valores de R\$ 3.000,00; R\$ 12.000,00; e R\$ 5.000,00. O total das compras estariam dentro do limite de saldo de créditos concedidos e que somadas às aquisições anteriores; R\$ 40.000,00, alcançariam o total de créditos concedidos na rubrica de “Serviços de Pessoa Física” do programa de trabalho que é de R\$ 60.000,00.

A legislação estabelece que: “É vedada a realização de despesas sem prévio empenho”. A despesa empenhada posteriormente fica sujeita a crime de responsabilidade por parte de quem autorizou. Decreto Federal estabelece que

somente em casos urgentes, caracterizado na legislação em vigor, será admitido que o ato de empenho seja contemporâneo à realização da despesa.

Modalidades de Empenho

De acordo com as características da despesa, são definidas três modalidades de Empenho: Ordinário, por Estimativa e Global.

Vamos ilustrar no SINCIN a abordagem sobre os tipos de empenhos:

Houve o empenho prévio da despesa com a juntada da Nota de Empenho, assinada pelo ordenador de despesa?

SIM

Primeira Pergunta Complementar

Qual a data da nota de empenho?

Segunda Pergunta Complementar

Qual o tipo de empenho utilizado (ordinário, estimado ou global)?

NÃO

Impropriedade Formal

Recomenda-se que o empenho seja feito previamente à realização da despesa, conforme art. 60 da Lei 4.320/64.

- **Empenho Ordinário** - destinado à despesa cujo valor se conhece e que será pago em uma única parcela;

Exemplo: pagamento de diárias, pagamento de material de expediente.

- **Empenho por Estimativa** - utilizado nos casos em que não é possível a determinação prévia do valor exato da despesa, podendo o pagamento ser efetuado em uma única vez ou parceladamente. Por essa razão, estima-se um valor e se estabelece um cronograma de pagamento. Constatada a insuficiência do valor estimado para atender à despesa empenhada, admite-se a sua complementação, por meio do **reforço de empenho**. Exemplo: pagamento de contas de energia elétrica, água e telefone;
- **Empenho Global** - utilizado nos casos de despesas contratuais e outras, sujeitas a parcelamento, cujo montante de pagamento é previamente conhecido. Exemplo: Despesa com locação de imóvel.

Liquidação da Despesa

É o segundo estágio da despesa orçamentária. A liquidação da despesa é, normalmente, processada pelas Unidades Executoras ao receberem o objeto do empenho (o material, serviço, bem ou obra).

De acordo com a Lei 4.320/64, em seu art. 63, § 1º, a liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito, com o fim de apurar:

- a origem e o objeto do que se deve pagar;
- a importância exata a pagar; e
- a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

A **liquidação da despesa** terá por base (art. 63, § 2º):

- o contrato, ajuste ou acordo se houver;
- a nota de empenho; e
- os comprovantes de entrega do material ou da prestação efetiva do serviço ou execução da obra.

No **recebimento de material, serviço ou obra** devem ser observadas as seguintes regras:

- o atestado do recebimento de material ou realização de serviço/obra deverá ser passado, preferencialmente, no documento fiscal, contendo além da assinatura, carimbo com identificação do responsável, cargo/função e matrícula, devendo ser formalizada por servidor que tenha realmente acompanhado o recebimento do material/obra/serviço e, na oportunidade, deverá ser verificado se a entrega foi feita de acordo com as especificações contratadas;
- o atestado de execução de obras (laudo técnico) deverá ser assinado pelo(s) engenheiro(s) responsável (is) pelo acompanhamento da obra; e
- o recebimento de material de valor superior ao limite para a modalidade convite deverá ser confiado a uma comissão de, no mínimo, três membros (§ 8º do art. 15 da Lei nº 8.666/93).

Este é o momento em que o fornecedor cumpre com a sua parte e entrega os bens ou serviços contratados acompanhados do documento comprobatório da

entrega que normalmente pode ser uma Nota Fiscal, Fatura ou Recibo. Assim, a **realização da despesa** se caracteriza com o cumprimento por parte do fornecedor das atividades contratadas e segundo a legislação deve estar amparada por empenho prévio.

Uma vez realizada a despesa, ou seja, executado o contrato, como se dará o recebimento por parte da Administração? De acordo com a norma legal, o objeto contratado será recebido:

- a) quando se tratar de obras e serviços:
 - **provisoriamente**, pelo responsável por seu acompanhamento e fiscalização, mediante termo circunstanciado, assinado pelas partes em até 15 (quinze) dias da comunicação escrita do contratado;
 - **definitivamente**, por servidor ou comissão designada pela autoridade competente, mediante termo circunstanciado, assinado pelas partes, após o decurso do prazo de observação, ou vistoria que comprove a adequação do objeto aos termos contratuais, observado que o contratado é obrigado a reparar, corrigir, remover, reconstruir ou substituir, às suas expensas, no total ou em parte, o objeto do contrato em que se verificarem vícios, defeitos ou incorreções resultantes da execução ou de materiais empregados;
- b) em se tratando de compras ou de locação de equipamentos:
 - **provisoriamente**, para efeito de posterior verificação da conformidade do material com a especificação;
 - **definitivamente**, após a verificação da qualidade e quantidade do material e consequente aceitação.

Qual o documento que deve ser emitido? Como regra geral, será emitido Recibo, mas nos casos de aquisição de equipamentos de grande vulto, o recebimento far-se-á mediante termo circunstanciado. Vale ressaltar que o recebimento provisório ou definitivo não exclui a responsabilidade civil pela solidez e segurança da obra ou do serviço, nem ético-profissional pela perfeita execução do contrato, dentro dos limites estabelecidos pela lei ou pelo contrato.

Observe que os requisitos inerentes ao recebimento definitivo são verificados pela Administração e o que fazer se esta não o faz? Existe prazo? A norma legal estabelece que para o recebimento definitivo de obras o prazo não poderá ser superior a 90 dias, salvo e serviços em casos excepcionais, devidamente justificados e previstos no edital. Define ainda a supracitada legislação que “na hipótese de o termo circunstanciado ou a verificação a que se refere este artigo não serem, respectivamente, lavrado ou procedido dentro dos prazos fixados, reputar-se-ão como realizados, desde que comunicados à Administração nos 15 (quinze) dias anteriores à exaustão dos mesmos” (Lei nº 8.666/1993, art. 73, §3º e §4º).

Em algumas situações a Lei prevê que poderá ser dispensado o recebimento provisório devendo o recebimento ser feito por meio de recibo, sendo estas as situações previstas:

- a) gêneros perecíveis e alimentação preparada;
- b) serviços profissionais;

obras e serviços de valor até o limite da modalidade de Convite para as compras e serviços, desde que não se componham de aparelhos, equipamentos e instalações sujeitos à verificação de funcionamento e produtividade.

Exemplos SinCin. (roteiro de pagamento de bens de consumo)

- Conferir valor da Nota fiscal;

Foi apresentado documento fiscal referente aos bens, juntamente com a solicitação de pagamento?

SIM

Primeira Pergunta Complementar

Qual o documento fiscal apresentado?

NÃO

Irregularidade

Recomenda-se a apresentação do documento fiscal para pagamento da despesa, conforme art.63 da lei 4.320/64.

- Conferir o atesto no documento fiscal.

Foi conferida e atestada a quantidade e qualidade dos materiais de consumo adquiridos?

SIM

Primeira Pergunta Complementar

Quem foi o responsável pelo atesto?

NÃO

Impropriedade Material

Recomenda-se a conferência da quantidade e qualidade dos materiais de consumo recebidos de acordo com aqueles contratados, conforme art. 63 da lei nº 4.320/64.

- Conferir as certidões.

Foi apresentada pelo fornecedor, certidões válidas de regularidade fiscal e trabalhista, conforme art. 29 da lei 8.666 de 1993?

SIM

Primeira Pergunta Complementar

Quais as certidões apresentadas?

NÃO

Impropriedade Formal

Recomenda-se a apresentação das certidões de regularidade, válidas, em todas as fases da execução do contrato, dando cumprimento aos art. 29 e art. 55, XIII, da lei nº 8.666/93.

▪ **Registrar em estoque.**

Os materiais de consumo adquiridos foram registrados no estoque de acordo com suas quantidades e qualidades na data do recebimento?

SIM

Primeira Pergunta Complementar

Quem foi o responsável pelo registro?

NÃO

Impropriedade Material

Recomenda-se o registro dos materiais de consumo adquiridos no estoque, conforme art. 85 da lei 4.320 de 1964.

O valor da fatura é igual ou menor ao valor contratado, cujo fornecimento foi autorizado?

SIM

Primeira Pergunta Complementar

Qual a diferença de valor?

NÃO

Irregularidade

Recomenda-se a conferência da quantidade e qualidade dos bens recebidos de acordo com aqueles contratados e efetivamente autorizados, conforme art. 63 da lei nº 4.320/64.

Pagamento da Despesa

O pagamento consiste na entrega ao credor dos recursos equivalentes à dívida líquida reconhecida no ato da liquidação da despesa, com a devida autorização por parte do ordenador da despesa.

O art. 62 da Lei nº 4.320/64 dispõe que o pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação.