



**SOCIEDADE DE ENSINO SUPERIOR AMADEUS – SESA**

**Faculdade Amadeus**

**CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**FRANCISCO EDIVANDO DE ARAUJO**

**COMO SE CONTABILIZA A DESPESA PÚBLICA EXECUTADA POR MEIO DE  
SUPRIMENTO DE FUNDOS**

**ARACAJU - SE  
2017/1**

**FRANCISCO EDIVANDO DE ARAUJO**

**COMO SE CONTABILIZA A DESPESA PÚBLICA EXECUTADA POR MEIO DE  
SUPRIMENTO DE FUNDOS**

Projeto de pesquisa apresentado á disciplina de TCC, do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade Amadeus - FAMA como requisito para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Professora Msc. Priscila Jesus Mendonça

**FRANCISCO EDIVANDO DE ARAUJO**

**COMO SE CONTABILIZA A DESPESA PÚBLICA EXECUTADA POR MEIO DE  
SUPRIMENTO DE FUNDOS**

**Trabalho de Conclusão de curso apresentado à Faculdade de Ensino Superior Amadeus,  
como requisito para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis.**

---

**Prof.<sup>a</sup> Msc. Orientadora Priscila Jesus Mendonça**

---

**Prof.<sup>o</sup> Mediador Paulo Sergio Melo dos Santos**

---

**Prof.<sup>a</sup> Msc. Coordenadora do Curso Elaine Oliveira Praes**

**Aprovado com média.**

**Aracaju/SE de de 2017.**

## LISTA DE SIGLAS

PPA	Plano Plurianual
LDO	Lei das Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
SEED	Secretaria da Educação do Estado
NE	Nota de Empenho
RA	Requisição de Suprimento de Fundos
GR	Guia de Recolhimento
NAE	Nota de Anulação de Empenho
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IPI	Imposto sobre Produto Industrializado
IPVA	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores

## SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	8
2. REFERENCIAL TEÓRICO.....	10
2.1. CONTABILIDADE:.....	10
2.2. ORÇAMENTO PÚBLICO .....	11
2.3. PLANEJAMENTO DA AÇÃO GOVERNAMENTAL .....	14
2.3.1. Plano Plurianual (PPA).....	14
2.3.2. Lei das Diretrizes Orçamentárias (LDO).....	15
2.3.3. Lei Orçamentária Anual (LOA) .....	15
2.4. RECEITA PÚBLICA .....	17
2.4.1 Estágios da receita.....	17
2.4.2 DESTINAÇÃO DA RECEITA PÚBLICA.....	18
2.5. DESPESA PÚBLICA.....	20
2.6 CLASSIFICAÇÃO INSTITUCIONAL.....	22
2.8 CLASSIFICAÇÃO FUNCIONAL.....	23
a) Função .....	23
b) Subfunção.....	23
2.9 ESTRUTURA PROGRAMÁTICA.....	23
a) Programa.....	24
2.10 ESTÁGIOS DA DESPESA.....	26
a) Fixação.....	26
b) Empenho.....	27
2.11 SECRETARIA DA EDUCAÇÃO DO ESTADO .....	33
2.12 SUPRIMENTOS DE FUNDOS.....	34
a) CONCESSÃO DO SUPRIMENTO DE FUNDOS.....	35
b) APLICAÇÃO DO SUPRIMENTO DE FUNDOS.....	37
c) COMPROVAÇÃO DO SUPRIMENTO DE FUNDOS.....	38
3 METODOLOGIA .....	40
4 ANÁLIESE E DISCUSSÕES DE DADOS .....	42
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	43
REFERÊNCIAS .....	45
Anexos .....	46

## RESUMO

A preocupação dos efeitos com os gastos públicos fez com o que o governo prestasse contas dos mesmos. A lei 4.320/64 definiu normas gerais para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da união, estados e municípios e do Distrito Federal. Depois dessa lei, a contabilidade se tornou muito importante para a área pública. A Administração Pública prevê, em determinadas situações, a utilização de uma sistemática especial para realizar despesas que, por sua natureza ou urgência, não possam aguardar o processamento normal da execução orçamentária e financeira, por meio de um procedimento denominado concessão de suprimento de fundos. O governo repassa a verba para a secretaria da educação do estado, que é repassada para as escolas estaduais por meio de empenho. Diante do exposto surge a seguinte questão: Como se dá a contabilização da despesa pública executada por meio de suprimentos de fundos? O objetivo desse trabalho é mostrar como o processo de liberação de recurso através do suprimento de fundos, seu processo de liberação, como esse recurso pode ser gasto e como ele é contabilizado na secretaria da educação do estado. A metodologia utilizada foi pesquisa bibliográfica, pesquisa documental e de cunho qualitativo e quantitativo. No final da pesquisa consegui alcançar os seguintes objetivos: Como se dá o processo de liberação do suprimento de fundos; como esse suprimento deve ser gasto. O terceiro objetivo: Como se contabiliza a prestação de contas do suprimento de fundos não pode ser alcançado, por que não há uma contabilização em si. Após a realização desse trabalho, percebe-se que o suprimento de fundo se faz necessário em qualquer órgão público, pois o mesmo serve para casos de emergência que não possam pelo processo de empenho, liquidação e pagamentos. Em estudos futuros recomendo um estudo sobre a contabilização de outros tipos de programas que existem na SEED (Secretária de Educação do Estado de Sergipe).

**PALAVRAS-CHAVE:** Contabilidade pública.Suprimento.Estado.

## **ABSTRACT**

Concern about the effects on public spending caused the government to account for them. Law 4.320 / 64 defined general rules for the preparation and control of budgets and balance sheets of the union, states and municipalities and the Federal District. After this law, accounting became very important for the public area. In certain situations, the Public Administration provides for the use of a special system to carry out expenses which, by their nature or urgency, cannot wait for the normal processing of budget and financial execution, through a procedure called the granting of funds. The government passes on the money to the state education secretariat, which is passed on to state schools through commitment. In view of the above, the following question arises: How is the accounting of public expenditure carried out through the provision of funds? The purpose of this paper is to show how the process of releasing resource through the funds supply, its release process, how this resource can be spent and how it is accounted for in the state education secretariat. The methodology used was bibliographic research, documentary research and qualitative and quantitative. At the end of the research, I was able to achieve the following objectives: How does the process of releasing the fund supply occur? How this supply should be spent. The third objective: How to account for the provision of accounts of the supply of funds cannot be achieved, because there is no accounting itself. After completing this work, we realize that the fund supply is necessary in any public agency, as it is used for emergency cases that cannot be through the process of commitment, liquidation and payments. In future studies, I recommend a study on the accounting of other types of programs that exist in SEED (Secretary of Education of the State of Sergipe).

**KEY WORDS:** Public accounting. Supply. State.

## INTRODUÇÃO

A contabilidade aplicada ao setor público é o “ramo da contabilidade que estuda, orienta, controla e demonstra à organização e execução da Fazenda Pública, o Patrimônio Público e suas variações” (KOHAMA, 2000, p.50).

No decorrer dos anos, a população começou a exigir que o governo prestasse contas dos gastos. No Brasil, em março de 1964, tivemos um marco na administração das despesas públicas: a lei 4.320, art. 70 parágrafo 3º da CF (Constituição Federal). Essa lei definiu normas gerais para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, estados e municípios e do Distrito Federal. Depois disso a contabilidade como ferramenta de gestão e controle foi evidenciada e se tornando muito importante na área pública.

A contabilidade pública aplicada no suprimento de Fundos é um adiantamento concedido a servidor, a critério e sob a responsabilidade do ordenador de despesas, com prazo certo para aplicação e comprovação dos gastos. A liberação desse recurso deve ocorrer de forma imparcial, respeitando os princípios estabelecidos pela legalidade e não a liberação, como também os servidores supridos.

A entrega do numerário em favor do suprido, relativa a suprimento de fundos, será feita em conta corrente e em nome do suprido, aberta especificamente para esse fim, com autorização expressa do ordenador de despesa. Os suprimentos de fundos após serem liberados serão considerados despesas efetivadas, passando a responsabilidade para o servidor suprido, cuja baixa será procedida após a prestação de contas.

Diante do exposto surge a seguinte problemática: Como se dá a contabilização da despesa pública executada por meio de suprimentos de fundos? Assim, nosso objetivo geral é. Compreender o processo de liberação da despesa executada por meio de fundo. Para atingir o objetivo geral, são propostos os seguintes objetivos específicos:

- Como se dá o processo de liberação do suprimento de fundos;
- Como esse suprimento deve ser gasto
- Como se contabiliza a prestação de contas do suprimento de fundos

Essa temática tem como principal interesse compreender todo o processo de concessão do suprimento de fundos, desde sua liberação até sua prestação de contas.

Por se tratar de um tema pouco discorrido e pouco conhecido até pelos servidores públicos, gera uma certa perplexidade àqueles que, eventualmente, queiram sobre ele se debruçar. E trata-se de um instrumento administrativo que já conta com quase meio século de existência, uma vez que foi criado em 1964, pela lei nº 4.320/64.

Por ser um tema pouco abordado já o torna bastante desafiador, merecendo o devido descortinamento, nem que apenas para bem caracterizar e determinar o seu alcance, assim como para analisar a utilidade do instituto em questão.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

O presente capítulo teve como objetivo discorrer sobre alguns tópicos a serem abordados na temática: a contabilidade, contabilidade pública e despesas, receitas, tipos institucionais, suprimento de fundos e sobre a Secretaria da Educação do Estado de Sergipe sendo explanado o estudo bibliográfico realizado durante o transcurso da pesquisa.

### 2.1. CONTABILIDADE:

A Contabilidade é uma ciência que trabalha essencialmente com a produção e análise de informações acerca do patrimônio das entidades, bem como de suas variações, oferecendo base para atividades de planejamento, controle e tomada de decisão de diversos grupos de usuários. (KOHAMA 1991)

A Contabilidade Pública é um ramo específico da Contabilidade voltado para as entidades públicas estatais, com o objetivo de demonstrar, entre outros, os aspectos de natureza orçamentária, financeira e patrimonial dos entes públicos, por meio de relatórios específicos e padronizados. (KOHAMA 2008)

Segundo KOHAMA (1991, p. 27) “administrar é gerir os serviços públicos, significa não só prestar serviços e executa-los, como também, dirigir, governar, exercer a vontade com o objetivo de obter um resultado final”.

Esta tarefa de gerir os serviços públicos chamada de administração pública cabe ao poder executivo nas suas três esferas: União, Estados e o Distrito Federal, Municípios. Além disso, cabem às suas respectivas autarquias, fundações e entidades com personalidade jurídica de direito privado por elas constituídas desde que detenham a maioria do capital com direito a voto (KOHAMA, 2009).

Tento em vista a necessidade de estabelecer normas sobre a execução de despesas, a fixação de limites e a adoção de medidas de controle para a concessão, aplicação e comprovação dos recursos liberados a título de suprimento de fundos no âmbito da administração direta e indireta, do poder executivo estadual (Decreto Estadual nº23.312, 2005)

Para que a administração pública consiga exercer de forma adequada sua função, ela precisa de informações confiáveis que lhe são fornecidas por meio da contabilidade pública.

## 2.2. ORÇAMENTO PÚBLICO

### Na Perspectiva de VALMOR (2003)

O orçamento público é uma lei de iniciativa do Poder Executivo que estabelece as políticas públicas para o exercício a que se referir; terá como base o plano plurianual e será elaborado respeitando-se a lei de diretrizes orçamentárias aprovada pelo Poder Legislativo. E seu conteúdo básico será aberto em forma de partidas dobradas em seu aspecto contábil. (VALMOR, 2003, p.304)

O orçamento é um instrumento de planeamento e execução das finanças públicas, com base na lei de diretrizes orçamentárias aprovadas pelo Legislativo. Ela acontece de uma forma cíclica, de uma forma que todas as ferramentas se encaixam.

### Segundo SILVA (2004)

O estudo do orçamento pode ser considerado do ponto de vista objetivo e subjetivo. No aspecto objetivo, designa o ramo das Ciências das Finanças que estuda a Lei do Orçamento e o conjunto de normas que se refere a sua preparação, sanção legislativa, execução e controle, ou seja, considera a fase jurídica de todas as etapas do orçamento (preventiva executiva e crítica). No aspecto subjetivo constitui a faculdade adquirida pelo povo de aprovar a priori, por seus representantes legitimamente eleitos, os gastos que o Estado realizará durante o exercício. (SILVA, 2014, p.26)

No aspecto objetivo o orçamento é baseado em normas, segue todo o processo legislativo e já nos aspectos subjetivos, o povo que aprova através dos seus representantes políticos eleitos.

### Ainda na visão de SILVA

Os princípios orçamentários foram elaborados pelas finanças clássicas, destinados, de um lado e principalmente, a reforçar a utilização do orçamento como controle parlamentar e democrático sobre a atividade financeira do Executivo e, de outro lado, a orientar a elaboração, aprovação e execução do orçamento. (SILVA, 2000, p. 716-723)

Assim, os princípios orçamentários são os seguintes, segundo VALMOR (2003): O conselho Federal de contabilidade, através da citação Resolução, determinou os seguintes princípios Fundamentais da Contabilidade.

Princípios Orçamentários Gerais- Receita e Despesa em:

**Unidade** – deve constituir-se em uma só peça, indicando as receitas e os programas de trabalho a serem desenvolvidos pelos Poderes Executivos, Legislativo e Judiciário;

**Programação** – o orçamento deve ter o conteúdo e a forma de programação, que é a expressão dos programas de cada um dos órgãos e entidades da administração pública;

**Universalidade** – devem ser previstas no orçamento todas as receitas e despesas a serem realizadas no exercício financeiro;

**Exclusividade** – o orçamento não deve conter matéria estranha à previsão da receita e à fixação da despesa, exceto a autorização para a abertura de créditos suplementares até determinado limite e para a realização de operações de crédito por antecipação da receita orçamentária;

**Anuidade** - o orçamento deve ser elaborado e autorizado para um exercício financeiro, coincidente com o ano civil;

**Clareza** – o orçamento deve ser expresso de forma clara, ordenada e completa;

**Equilíbrio** – o orçamento público deve manter o equilíbrio entre as receitas estimadas e as despesas fixadas.

Princípios orçamentários Específicos para a Receita

**Não-afetação da receita** - todas as receitas do Estado devem ser recolhidas ao caixa único do Tesouro, sem discriminação quanto a sua destinação. (VALMOR, 2003, p.307)

Porém, SILVA (2004) diz que além desses princípios existe mais outros, tais como: Especificação que se opõe a inclusão de valores globais, isto é, de valores sem discriminação, e decorre da prolongada luta entre o Parlamento e o Poder Executivo; Publicidade é como um instrumento de controle prévio não pode escapar e esse princípio é, por isso, deve ser rodeado da mais completa publicidade; Uniformidade é aspecto formal, o orçamento deve reunir também a condição de conservar estrutura uniforme por meio dos distintos exercícios, ou seja, deve atender ao princípio da uniformidade, também denominado consistência; Legalidade é o princípio que diz respeito às limitações que o estado possui quanto ao seu poder de tributar; Precedência esse pode ser conjugado como o da anualidade. Tal princípio resulta do fato de que a autorização prévia das despesas

constitui, além de uma faculdade, um ato obrigatório para o Poder Legislativo, que não pode deixar de aprovar a lei orçamentária, já que, caso isto ocorresse, haveria paralisação dos serviços públicos ou, então, pagamentos ilegais de despesas”. (SILVA, 2004, p. 53-56)

## **2.3. PLANEJAMENTO DA AÇÃO GOVERNAMENTAL**

Segundo (Andrade *et al.* 2005) “O planejar é essencial ao administrador público responsável. O planejamento é o ponto de partida da eficiência e eficácia da máquina pública. O planejamento é essencial para uma boa administração do governo que assim disponibilizar programas de boa qualidade para a população”.

De acordo com MATIAS (2009) é preocupante a constatação de que um elevado número de gestores desconhece ou deixa em segundo plano a utilização do planejamento governamental.

O planejamento orçamentário está dividido em três instrumentos e ambos estão interligados, portanto, uma boa execução orçamentária dependerá de uma PPA (Plano Plurianual) bem elaborada.

### **2.3.1. Plano Plurianual (PPA)**

Segundo ANDRADE *et al.* (2005), é o instrumento que conduz os gastos públicos de maneira racional a fim de assegurar a manutenção do patrimônio público e a realização de novos investimentos. É importante ressaltar que qualquer ação do governo poderá ser executada somente se o programa estiver inserido no PPA. A Constituição Federal de 1988 apresenta as regras que conduzem à elaboração do PPA:

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão: I – o plano plurianual; [...] §1º A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. (Art. 165, CF 1988)

A existência deste instrumento validado pela Constituição Federal faz com que o planejamento de obtenção de recursos e sua aplicação mantenham-se coordenados por mais de um período. Sua elaboração implica na reflexão sobre o futuro e na análise de diversos fatores e seu comportamento no longo prazo, que influenciam nos processos de tomada de decisão.

Segundo LIMA E CASTRO (2007)

O modelo de gerenciamento de cada programa compreenderá: Definição da unidade responsável pelo gerenciamento, mesmo quando o programa seja integrado por projetos ou atividades desenvolvidas por mais de um órgão ou unidade administrativa; Controle de prazos e custos; Sistema informatizado de apoio ao gerenciamento. (LIMA e CASTRO, 2009, P.16)

### **2.3.2. Lei das Diretrizes Orçamentárias (LDO)**

Segundo ANDRADE et al (2005)

(...)a lei das Diretrizes Orçamentárias (LDO) foi introduzida no Direito Financeiro brasileiro pela Constituição Federal de 1988, tornando-se, a partir de então, o elo entre o Plano Plurianual (PPA) e a Lei Orçamentária Anual (LOA)” (ANDRADE, 2005, p.71).

O Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) estabelece as metas e prioridades para o exercício financeiro seguinte; orienta a elaboração do Orçamento; dispõe sobre alteração na legislação tributária; estabelece a política de aplicação das agências financeiras de fomento. Com base na LDO aprovada pelo Legislativo, a Secretaria de Orçamento Federal (SOF) elabora a proposta orçamentária para o ano seguinte, em conjunto com os Ministérios e as unidades orçamentárias dos Poderes Legislativo e Judiciário. Por determinação constitucional, o governo é obrigado a encaminhar o Projeto de Lei do Orçamento ao Congresso Nacional até 31 de agosto de cada ano.

Percebe-se que a LDO é um instrumento de integração entre o PPA e o orçamento. Como está inserida no plano operacional, a LDO busca identificar os problemas a serem resolvidos e os recursos disponíveis, e apresentar soluções, objetivos e metas a serem alcançados por meio da elaboração do orçamento anual.

### **2.3.3. Lei Orçamentária Anual (LOA)**

Segundo ANDRADE et al. (2005)

A proposta orçamentária é um documento que apresenta em termos monetários as receitas e as despesas públicas que o ente público pretende realizar no exercício financeiro, devendo ser elaborada pelo Poder

Executivo e aprovado pelo Poder Legislativo, a qual será convertida em Lei Orçamentária Anual. (ANDRADE, 2005, p.133)

A Lei Orçamentária Anual é um orçamento. A LOA é uma lei em que o governo municipal, estadual e federal deixa claro como pretendem utilizar os impostos pagos pela população.

O orçamento é um processo contínuo, dinâmico e flexível, que traduz, em termos financeiros, para determinado período, os planos e programas de trabalho, ajustando o ritmo de execução ao fluxo de recursos previstos, de modo a assegurar a contínua e oportuna liberações desses recursos. Em cumprimento ao § 5º do art. 165 da Constituição Federal, a Lei Orçamentária Anual compreenderá (LIMA E CASTRO, 2007):

- O **orçamento fiscal** referente aos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, seus fundos, órgãos e entidades da Administração Direta e Administração Indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público;
- O **orçamento de investimento** das empresas em que o Governo direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;
- O **orçamento da seguridade social** que abrange todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da Administração direta e Administração Indireta, vêm como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público (LIMA E CASTRO, 2007, p. 22).

## 2.4. RECEITA PÚBLICA

De acordo com VALMOR (2003, p.309), “a receita pública distingue-se em receita orçamentária e receita extra-orçamentária. A receita extra-orçamentário é representada no balanço patrimonial como passivo financeiro, ou seja, são recursos de terceiros que transitem pelos cofres públicos”.

Quanto à natureza das receitas públicas de acordo com SILVA (2004, p.103-105), é dividida em:

**Orçamentária:** corresponde à arrecadação de recursos financeiros autorizados pela Lei Orçamentária e que serão aplicados na realização dos gastos públicos.

Existem dois tipos de receitas, as receitas correntes e as receitas de capitais. Essas são os tipos de Receitas Correntes: Receita Tributária; Receita de Contribuições; Receita Patrimonial; Receita Agropecuária; Receita Industrial; Receita de Serviços; Transferências Correntes. As receitas de capital são as seguintes: Operações de Crédito; Alienação de Bens; Amortização de Empréstimos; Transferências de Capital.

Extra-orçamentário segundo VALMOR (2003),

É um simples ingresso financeiro de caráter temporário, pois pertence a terceiros, e compreende de uma entrada de dinheiro que corresponde a créditos de terceiros da qual o Estado é um simples depositário. Não é uma receita no sentido econômico e é mais bem denominada de Ingressos Extra-orçamentário, cujo registro sempre provoca o surgimento de passivos financeiros. Exemplos: Depósitos de terceiros; Causações em dinheiro; Consignações; Operações de crédito por antecipação de receita; Outro valor arrecadado que se revista de características de simples transitoriedade de classificação no passivo. (VALMOR, 2003, p. 309)

### 2.4.1 Estágios da receita

Segundo LIMA E CASTRO (2006, p.56,57), “considera-se estágio da receita orçamentária cada passo identificado que evidencia o comportamento da receita e facilita o conhecimento e a gestão dos ingressos de recursos. São estágios da receita orçamentária a previsão, lançamento, arrecadação e recolhimento”.

A previsão é a estimativa de arrecadação das receitas constante da LOA. A Lei Orçamentária Anual é resultante de metodologia da projeção de receitas orçamentárias. O lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determina a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível. A arrecadação é a entrega, realizada pelos contribuintes ou devedores aos agentes arrecadadores ou bancos autorizados pelo ente. O Recolhimento é a transferência dos valores arrecadados à conta específica do Tesouro, responsável pela administração e controle da arrecadação e programação financeira.

## **2.4.2 DESTINAÇÃO DA RECEITA PÚBLICA**

Segundo LIMA e CASTRO

A destinação da receita pública é o processo pelo qual os recursos públicos são vinculados a uma despesa específica ou a qualquer que seja a aplicação de recursos, desde a previsão da receita até o efeito pagamento das despesas constantes dos programas e ações governamentais. (LIMA E CASTRO 2007, p.58).

A criação das vinculações para as receitas tem como objetivo garantir a despesa correspondente das mesmas.

A destinação da Receita Pública é o processo pelo qual os recursos públicos são vinculados a uma despesa específica ou a qualquer que seja a aplicação de recursos desde a previsão até o efetivo pagamento das despesas constantes dos programas e ações governamentais.

A Lei nº 4.320/64 regulamenta os ingressos de disponibilidades de todos os entes da federação classificando-os em dois grupos: orçamentários e extra-orçamentários.

Os ingressos orçamentários são aqueles pertencentes ao ente público arrecadados exclusivamente para aplicação em programas e ações governamentais. Estes ingressos são denominados Receita Pública.

Os ingressos extra-orçamentários são aqueles pertencentes a terceiros arrecadados pelo ente público exclusivamente para fazer face às exigências contratuais pactuadas para posterior devolução. Estes ingressos são denominados recursos de terceiros.

## 2.5. DESPESA PÚBLICA

### A despesa pública segundo SILVA (2004)

Constituem despesa todos os desembolsos efetuados pelo Estado no atendimento dos serviços e encargos assumidos geral da comunidade, nos termos da Constituição, das leis, ou em decorrência de contratos ou outros instrumentos (SILVA, 2004, p.125)

Ao desembolsar recursos e assumir compromissos, para atender os interesses e necessidades da comunidade, o Estado efetua a realização de despesas públicas.

A despesa pode ser definida sob dois aspectos fundamentais, segundo SILVA (2004, p.125):

- Sob o aspecto geral, designa o conjunto dos dispêndios do Estado no atendimento dos serviços e encargos assumidos no interesse da população. Constitui o programa anual de governo;
- Sob o aspecto específico, “a aplicação de certa quantia, em dinheiro, por parte da autoridade ou agente público competente dentro de uma autorização legislativa, para a execução de fim a cargo do Governo” (Aliomar Baleeiro, Uma introdução à ciência das finanças)

### SILVA (2004) afirma que:

Assim, constituem despesas do Estado aqueles que a constituição, leis ordinárias e decretos do Poder Executivo, bem como as decorrentes de contratos, determinam fique a cargo do Governo, seja para saldar os compromissos da dívida pública, consolidada ou fluutuante, seja para atender às necessidades dos serviços criados no interesse e em benefício da população. (SILVA 2004, p.125)

Quanto à categoria das despesas econômicas públicas, elas se classificam em Despesa de Capital e Despesa Corrente. A despesa corrente é aquela que não contribui diretamente na formação ou aquisição de um bem de capital, respondendo apenas pelas atividades de cada entidade governamental, como por exemplo: despesa com o pessoal, com contratos de limpeza, água, luz e etc.

Já as despesas de capital, essas sim contribuem diretamente na formação e aquisição de um bem de capital, como a realização de obras e compras de bens de uso duradouro.

A despesa do Estado deve obedecer fundamentalmente aos princípios da: Utilidade que é o princípio em função do qual a despesa deve atender ao custeio dos gastos necessários ao funcionamento dos organismos do Estado, tais como, serviços públicos, objetivando ao atendimento da coletividade. O princípio da Legitimidade deve ser encarado de modo que ele se enquadre nos limites da legitimidade, não somente a utilidade que traça fundamento da legitimidade. O princípio da Legalidade significa que a administração pública está em toda sua existência do bem comum, e deles não deve afastar-se. O princípio da Oportunidade decorre diretamente da legitimidade e estabelece que a despesa, para ajustar-se precipuamente a necessidade coletiva. O princípio da Economicidade foi introduzido pela Constituição Federal e significa que as atividades administrativas devem ser avaliadas pela relação de custo-benefício na aplicação dos recursos públicos.

A observação dos cinco princípios citados é, ou pelo menos deveria ser, essencial para a execução da despesa pública. Entretanto, conforme frisa Silva (2004, p.129) “a ocorrência desse equilíbrio é muito difícil, mormente no que se refere a problemas de legalidade e oportunidade, pois a despesa pode ser legal, ainda que inútil e inoportuna”.

Segundo SILVA (2004, p.133) “a despesa pode ser classificada sob vários enfoques, tais como: Quanto à natureza; quanto à competência político-institucional; quanto à afetação patrimonial; quanto à regularidade”.

Quanto à natureza a despesa pode ser dividida em: Orçamentária e Extra-orçamentária.

O orçamento público utiliza um modelo de classificação da despesa orçamentária constituído no formato do plano de contas contábil, sendo que a cada conta pode ser representada por um código no qual a posição de cada dígito tem um significado especificado. (BEZERRA, FILHO, 2006).

Despesa Extra-Orçamentária: são aquelas não previstas no orçamento. Sua execução independe de autorização legislativa. Ex.: devolução de fianças e cauções; recolhimento de imposto de renda retido na fonte, etc

## 2.6 CLASSIFICAÇÃO INSTITUCIONAL

A classificação procura identificar a unidade administrativa responsável pela execução da despesa. A lei nº430/64, nos artigos 13 e 14, explicita duas categorias dessa classificação: órgão e unidade orçamentária. A organização pública brasileira é constituída pelos poderes Executivos, Legislativo e Judiciário, os quais descobrem-se órgãos que constituem o primeiro nível organizacional de cada um desses poderes do sistema de governo. Por exemplo, são órgãos os ministérios do governo federal as secretarias de estado dos governos estaduais. Já as unidades orçamentárias referem-se a um conjunto de serviços subordinados ao mesmo órgão ou, em casos excepcionais, a uma repartição do órgão, tais como coordenadorias ou diretorias.

Em 1993, (MACHADO JR,1993, p.49) propunha como critério básico para se constituir as unidades orçamentárias, que elas possuíssem dois atributos: “responsabilidade pelo planejamento e execução de certos projetos e atividades e competência para autorizar despesa e/ou empenhar”.

MACHADO JR (1993, p.49) diz que: “objetivando dessa forma que elas se tornassem um centro de planejamento, elaboração orçamentária, controle interno e de custos”. A ideia de Machado Jr é que as unidades orçamentárias se tornem um centro de planejamento, elaboração e de controle interno e de custos. Isso praticamente não aconteceu, porque a definição de unidade orçamentária seguiu, na grande maioria das vezes a estrutura organizacional formal.

Os níveis de classificação institucionais. Os níveis reportados por BEREZZA FILHO (2006, p.82,83) encontram-se enumerados a seguir:

**Órgão** – corresponde ao maior nível de agregação de serviços ou atribuições dos Poderes Constituídos, dos Ministérios Públicos e cortes de Contas. Exemplos; Assembléia Legislativa; Tribunal de Justiça; Procuradoria Geral da República; Tribunal de Contas da União/Estado/Município; Governadoria do Estado; Secretaria de Educação.

**Unidade Orçamentária** – corresponde ao nível intermediário e/ou final de agregação de serviços e afins, a cargo de cada órgão. Exemplos:**Governadoria do Estado:** Gabinete do Governo; Gabinete Civil; **Secretaria da Educação:** Gabinete do Secretário; Entidades Supervisionadas.

**Unidade Administrativa ou Executiva** – dependendo da complexidade da estrutura da unidade orçamentária, está poderá ser subdividida em

unidades menores para execução de seus programas, através da gestão orçamentário-financeira. Exemplos: **Secretaria da Administração**: Gabinete do Secretário; Unidade de Recursos Materiais; Unidade de Recursos Humanos.

Por se tratar de uma classificação operacional e de conveniência mais localizada, sua codificação se dá de modo aleatório, por atos administrativos próprios de cada esfera político-institucional.

## **2.8 CLASSIFICAÇÃO FUNCIONAL\***

A classificação funcional segrega as dotações orçamentárias em funções e subfunções, buscando responder basicamente à indagação “em que” área de ação governamental a despesa será realizada.

### **a) Função**

A função pode ser traduzida como o maior nível de agregação das diversas áreas de atuação do setor público. A função se relaciona com a missão institucional do órgão, por exemplo, cultura, educação, saúde, defesa.

### **b) Subfunção**

A subfunção representa um nível de agregação imediatamente inferior à função e deve evidenciar cada área da atuação governamental, por intermédio da agregação de determinado subconjunto de despesas e identificação da natureza básica das ações que se aglutinam em torno das funções.

## **2.9 ESTRUTURA PROGRAMÁTICA**

Toda ação do Governo está estruturada em programas orientados para a realização dos objetivos estratégicos definidos no Plano Plurianual – PPA para o período de quatro anos.

---

\*Fonte: Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – Parte 1 – Procedimentos Contábeis Orçamentários, 5ª edição, aprovado pela Portaria Conjunta STN/ SOF nº 02/2012.

## a) Programa

Programa é o instrumento de organização da atuação governamental que articula um conjunto de ações que concorrem para a concretização de um objetivo comum preestabelecido, visando à solução de um problema ou ao atendimento de determinada necessidade ou demanda da sociedade.

A despesa na administração pública é constituída pela obrigação de desembolso financeiro por parte dos cofres do Estado, bem como cumprir outras determinações impostas por leis, contratos, convênios. (BEZERRA FILHO, 2003).

Na perspectiva resumida de BEZERRA FILHO (2006), ele afirma que:

[...] as despesas orçamentárias, ou despesas públicas, constituem o conjunto dos gastos públicos autorizados por intermédio do orçamento de crédito adicionais, devendo evidenciar a política econômico-financeira e o programa do Governo, destinado a satisfazer as necessidades da comunidade. (BEZERRA FILHO, 2003, p.80).

A despesa Extra-Orçamentária é aquela que não consta na lei do orçamento. Na visão de SILVA, “Constitui uma saída financeira decorrente da devolução dos recursos recebidos anteriormente a título de ingresso-orçamentário.” (SILVA 2004, p. 133).

Quanto à competência político-institucional, na perspectiva de SILVA (2004, p.134) ela pode ser dividida em:

- Federal – quando de responsabilidade da União, que realiza para atendimento de seus serviços e encargos por força da Constituição, das leis e dos contratos;
- Estadual – quando de responsabilidade dos Estados;
- Municipal – quando de responsabilidade dos Municípios.

Quanto à afetação patrimonial, na perspectiva de SILVA (2004, p.134,135) ela pode ser dividida em:

- **Despesas efetivas** – conjunto de despesas que contribuem para o decréscimo do patrimônio líquido do Estado. As despesas efetivas são, pois, aquelas cuja responsabilidade de pagamento o Estado obrigatoriamente assume.
- **Despesas por mutações patrimoniais** - são as despesas oriundas de mutações que em nada diminuem o patrimônio líquido, constituindo simples saídas ou alterações compensatórias nos elementos que o compõem.

Quanto à regularidade, na perspectiva de SILVA (2004) ela pode ser dividida em:

**Ordinárias** – são despesas constantes, ou seja, que são gastas na manutenção dos serviços públicos. São despesas que se repetem em todos os exercícios. Exemplo: pessoal, material de consumo, serviços de terceiros e encargos etc.

- **Extraordinárias** – são despesas esporádicas provocadas por circunstâncias de caráter excepcional e que, por isso, nem todos os anos aparecem nos orçamentos. Exemplo: despesas extraordinárias decorrentes de guerras, enchentes etc.

## 2.10 ESTÁGIOS DA DESPESA

Segundo BEZERRA FILHO (2006), a despesa orçamentária compreende o conjunto dos créditos consignados na Lei de orçamento e se realiza por meio da denominada administração de créditos.

De acordo com SERGIO (2000),

Os estágios da Despesa são importantes funções da Administração e devem ser adotados com o objetivo não só de assegurar a qualidade das operações, em termos de eficiência e eficácia, como também para resguardar a Administração de possíveis erros, desvios ou fraudes, de modo a garantir transparência e confiabilidade dos dirigentes. Nesta fase, deverão ser observadas as normas pertinentes a execução da despesa pública, que se desenvolve em três estágios, de acordo com a Lei nº4.320/64; Empenho, Liquidação e Pagamento. No entanto, a doutrina majoritária considerada mais um estágio anterior aos três mencionados, que consiste no ato de fixação dos créditos ou dotações orçamentária na Lei Orçamentária Anual. Podemos ainda inferir que, em fase anterior ao empenho, devem-se observar os preceitos legais quanto ao procedimento licitatório [...] (SERGIO, 2000, P.193)

Sendo assim cabe dizer que são quatro os estágios da despesa: Fixação, Empenho, Liquidação e Pagamento.

### a) Fixação

Segundo BEZERRA FILHO (2006, p.98), para assumir qualquer compromisso de ordem financeira, o Governo deve ter a autorização legislativa, que pode efetuar-se através da aprovação do Orçamento ou mediante abertura de Créditos Adicionais.

A equação orçamentária é resultante da comparação entre a Previsão da Receita e a Fixação da Despesa (autorização inicial); porém, se houver necessidade de aumentar os valores autorizados para a despesa, deve ser expedido um decreto, que, por sua vez, está autorizado por Lei Orçamentária ou outra, com esta finalidade. (BEZERRA FILHO 2006, P.98).

Diferente da fase de Previsão da Receita, que tem uma importância secundária, a autorização da despesa, pelo Legislativo, é primordial ao processo de sua realização.

## **b) Empenho**

De acordo com SILVA (2004, p.154), empenho é o ato que cria uma obrigação de pagamento pendente ou de condição que será cumprido com a entrega do material, medição da obra ou a prestação do serviço para o Estado.

O empenho é um precedente, ou seja, precede à realização da despesa e tem que respeitar o limite de crédito orçamentário.

Ainda de acordo com SILVA (2004)

A importância da despesa empenhada é deduzida do crédito orçamentário respectivo e constitui uma garantia para o fornecedor. Desse modo, o empenho cria, para o poder público, a obrigação de pagar e, por conseguinte, a falta do empenho não obriga ao pagamento. (SILVA, 2004, P.155).

Sendo assim, se uma autoridade autoriza a realização de uma despesa, sem providenciar o empenho, o mesmo será responsável pelo pagamento, e não da repartição.

Ainda de acordo com SILVA (2004)

Em situações excepcionais pode ocorrer a realização de despesa sem empenho e, nesses casos, a responsabilidade é do ordenador, uma vez que demonstra fragilidade, tanto do processo de planejamento, como da execução orçamentária. Entretanto, a prática tem revelado que essa responsabilidade é de difícil apuração, pois na maioria das vezes tais despesas têm caráter compulsório e sua descontinuidade pode afetar a continuidade dos serviços públicos. (SILVA, 2004, P.155).

O empenho compreende três fases:

- A licitação ou sua dispensa;
- A autorização;
- A formalização.

### **I. Licitação ou dispensa**

“A licitação ou dispensa precede ao empenho da despesa e tem por objetivo verificar, entre vários fornecedores, quem oferece condições mais vantajosas à administração”. (SILVA, 2004, p.155).

Ainda de acordo com SILVA (2004)

“A licitação destina-se a garantir a observância do princípio constitucional da isonomia e da seleção de proposta mais vantajosa para a administração. Para garantir essas premissas, é necessário que a licitação seja processada e julgada em estrita conformidade com os princípios básicos da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da igualdade, da publicidade, da probidade administrativa, da vinculação ao instrumento convocatório, do julgamento objetivo e de outros que lhe sejam correlatos. (SILVA, 2004, P.155).”

A legislação que rege a matéria estabelece seis modalidades de licitação: concorrência, tomada de preços, convite, concurso, leilão e o pregão.

- Concorrência exige requisitos de habilitação (exigidos no edital), na fase inicial, comprovados documentalmente. Esta modalidade ocorre quando se trata de concessão de direito real de uso, de obras ou serviços públicos – de engenharia ou não -, na compra e venda de imóveis (bens públicos), licitações internacionais. A Lei 8666/93 em seu art. 23 define os limites de valores para esta modalidade: Acima de R\$ 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais) para obras e serviços de engenharia; e acima de R\$ 650.000,00 (seiscentos e cinquenta mil reais) para compras e serviços de outras naturezas.
- Tomada de preços é a espécie que necessita de um certificado do registro cadastral (CRC), ou seja, necessita comprovar os requisitos para participar da licitação até o terceiro dia anterior ao término do período de proposta.
- Convite não requer publicação de edital. Trata-se de uma contratação mais célere. Os interessados sejam cadastrados ou não, são escolhidos e convidados em número mínimo de três licitantes. Os demais interessados que não forem convidados, poderão comparecer e demonstrar interesse com vinte e quatro horas de antecedência à apresentação das propostas.
- Concurso ocorrerá a escolha de trabalho científico, artístico, ou técnico com prêmio ou remuneração aos vencedores, conforme o edital publicado na imprensa oficial com antecedência mínima de quarenta e cinco dias. A escolha do vencedor será feita por uma comissão julgadora especializada na área.

- Modalidade de licitação denominada Leilão não se confunde com o leilão mencionado no Código de Processo Civil. Esta espécie licitatória versa sobre a venda de bens inservíveis para a Administração Pública, de mercadorias legalmente apreendidas, de bens penhorados (dados em penhor – direito real constituído ao bem) e de imóveis adquiridos pela Administração por dação em pagamento ou por medida judicial.
- Pregão foi instituído pela lei 10520/02, e versa sobre a aquisição de bens e serviços comuns (serviços cujos padrões de desempenho e qualidade possam ser objetivamente definidos pelo edital).

O pregão é uma modalidade idêntica ao leilão, com a diferença de que no leilão o setor público busca a obtenção da maior oferta possível, enquanto no pregão o objetivo é a aquisição de bens e serviços pelo menor preço.

## **II. Autorização**

Segundo SILVA (2004) “a autorização constitui a decisão, manifestação ou despacho do Ordenador, isto é, a permissão dada pela autoridade competente para realização da despesa”.

Ainda de acordo com SILVA (2004)

Essa decisão é efetuada pelos ordenadores de despesa que são definidos como toda e qualquer autoridade de cujos atos resultarem reconhecimento de dívida, emissão de empenho, autorização de pagamento, concessão de adiantamento, suprimento de fundos ou dispêndio de recursos do Estado ou pelos quais este responda. (SILVA, 2004, P.157).

De modo geral, são competentes para autorizar despesas nas respectivas esferas de competência:

- O Presidente da República/o Governador/o Prefeito;
- As autoridades do Poder Judiciário indicadas por lei ou nos respectivos regimentos;
- As autoridades do Poder Legislativo, indicadas no respectivo regimento;
- O Presidente do Tribunal de Contas da União/do Estado ou, quando houver, do Município;
- Os Ministros de Estado, os Secretários Estaduais e Municipais;

- Os titulares de autarquias, empresas públicas, de sociedade de economia mista e de fundações, de acordo com o estabelecido em lei, decreto ou estatuto.

A competência para autorizar despesas poderá ser objeto de delegação, mediante ato normativo expresso que deve ser comunicado ao respectivo órgão de controle e ao Tribunal de Contas.

### **III. C) Formalização**

De acordo com SILVA (2004),

A Formalização corresponde à dedução do valor da despesa feita no saldo disponível da dotação, e é comprovada pela emissão das Notas de Empenho que em determinadas situações previstas na legislação específica poderá ser dispensado, como no caso de despesas relativas a: Pessoal e Encargos Sociais, Juros e Encargos da Dívida, Sentenças Judiciais etc. (SILVA, 2004, P.158).

A formalização segundo SILVA (2004, p.158) “é atribuída aos servidores ou órgãos executivos que emitem as Notas de Empenho e aos órgãos de contabilidade pelo registro e contabilização lhe dão validade”. (SILVA, 2004, P.158)

Os empenhos são classificados nas seguintes modalidades:

- Ordinário - quando destinado a atender a despesa cujo pagamento se processe de uma só vez;
- Estimativa - quando destinado a atender a despesas para as quais não se possa previamente determinar o montante exato;
- Global - quando destinado a atender a despesas contratuais e outras, sujeitas a parcelamento, cujo montante exato possa ser determinado.

O empenho, seja no ato da autorização ou da formalização, deverá conter:

- Nome do credor;
- Especificação da despesa;
- Indicação do código orçamentário onde a despesa será apropriada;
- Importância da despesa;
- Declaração de ter sido o valor deduzido do saldo da dotação própria, firmada pelo servidor encarregado e visada por autoridade competente;
- Declaração expressa, quando se tratar de despesa de caráter secreto ou reservado.

Uma obrigação contraída no momento da formalização do contrato administrativo ou instrumento similar. É nesse momento que surge a obrigação de fazer (obrigação de despesa)

### **c) Liquidação**

Segundo SILVA (2004, p.158) a liquidação da despesa é o ato do órgão competente que, após o exame da documentação, torna, em princípio, líquido e certo o direito do credor contra a Fazenda Pública. (SILVA, 2004, P.158)

A liquidação da despesa, conforme o artigo 63 da referida lei, “consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito”.

As despesas somente serão pagas quando ordenadas após sua regular liquidação.

Na liquidação, o órgão contábil deverá apurar:

- Origem e objeto do que se deve pagar;
- Importância exata a pagar;
- A quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

A liquidação da despesa por fornecimento feito, serviço prestado ou obra executada terá por base:

- Contrato, ajuste ou acordo, se houver;
- Nota de empenho;
- Comprovantes da entrega do material, da prestação efetiva do serviço ou execução da obra;
- Prova de quitação, pelo credor, das obrigações fiscais incidentes sobre o objeto da liquidação.

Ainda de acordo com SILVA (2004),

Quando o sistema de contabilidade está voltado para a plena evidenciação dos fatos administrativos, a conta de despesa deve ser imediatamente afetada quando do estágio da liquidação, tendo como contrapartida conta do Passivo Financeiro. A falta de registro contábil na forma citada é procedimento contrário aos princípios contábeis aplicáveis à contabilidade governamental, mormente o relativo à competência de exercícios. (SILVA, 2004, P.159)

É fundamental o planejamento de auditorias com o objetivo de, quando for o caso, acompanhar a execução do contrato ou fazer inspeções físicas das condições em que o material ou serviços foram entregues.

#### **2.10.4 Pagamento**

Segundo SILVA (2004, p.159) o pagamento é o ato pelo qual a Fazenda Pública satisfaz o credor e extingue obrigação, devendo obedecer às seguintes formalidades:

- É promovido por meio de ordem de pagamento, definido com o “o despacho exarado por autoridade competente, determinando que despesa, devidamente liquidada, seja paga” (art. 64daLeiFederalnº 4. 320 /6 4);
- A ordem de pagamento só pode ser exarada em documento processado pelos órgãos de contabilidade;
- Os pagamentos serão feitos em cheques nominativos, ordens de pagamento, crédito em conta ou, em casos especiais, em títulos da Dívida Pública Estadual;
- Nenhuma quitação será feita sob reserva ou condição;
- Os pagamentos devidos pela Fazenda Pública, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão na ordem de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, sendo vedada a designação especial de casos ou pessoas nas dotações orçamentarias e nos créditos adicionais abertos para esse fim;
- Para que o pagamento seja efetivado, o órgão competente examinará se:
  1. Constam o nome do credor e a importância a pagar; no caso de ordens coletivas, o nome e o número de credores, bem como as quantias parciais e o total do pagamento;
  2. A despesa foi liquidada pelos órgãos de contabilidade.

## **2.11 SECRETARIA DA EDUCAÇÃO DO ESTADO<sup>1</sup>**

A Secretaria de Estado da Educação - SEED é Órgão integrante da Administração Estadual Direta, criada pela Lei n<sup>o</sup> 981, de 05 de abril de 1960, alterada pela Lei n<sup>o</sup> 2.608, de 27 de fevereiro de 1987, transformada pelo Decreto n<sup>o</sup> 10.301, de 27 de fevereiro de 1989, conforme autorização da Lei n<sup>o</sup> 2.703, de 17 fevereiro de 1989, regulamentada pela Lei n<sup>o</sup> 3.373, de 31 de agosto de 1993. Tem por finalidade administrar o Sistema Educacional do Estado de Sergipe.

A Secretaria será exercida por um Secretário, que contará com um corpo burocrático auxiliar, e terá por competência secretariar as atividades de ensino, cabendo-lhe, também, promover, coordenar e acompanhar a execução dos serviços administrativos do Estabelecimento ou Unidade Escolar nas áreas de pessoal, material, patrimônio, acadêmica e atividades gerais e auxiliares.

A Secretária da Educação do Estado recebe 25% da Receita Líquida do país, e com base nesse orçamento ela elabora programas para educação, além do suprimento de fundos há programas voltados o transporte escola, merenda, aquisição de bens, serviços

---

<sup>1</sup> Fonte: <http://www.seed.se.gov.br/>

## 2.12 SUPRIMENTOS DE FUNDOS

Suprimento de Fundo é a entrega de numerário (valor que fica disponível) a servidor ou empregado público em exercício, seja sua vinculação estatutária ou celetista, efetiva ou em comissão, sempre mediante a emissão prévia de empenho na dotação própria, para a realização de despesas que não possam subordinar-se ao processo normal de aplicação, constituindo falta grave o seu uso para gastos diferentes dos previstos neste Decreto.

Não se deve realizar quaisquer despesas utilizando o Suprimento de Fundos, somente podem ser realizadas despesas com recursos a título de suprimento de fundos em situações excepcionais, quando as mesmas não puderem se subordinar ao processo normal de aplicação.

Nem sempre os entes públicos conseguem realizar as despesas seguindo rigidamente o processo dos estágios do empenho, liquidação e pagamento, conforme foi tratado anteriormente.

Na perspectiva de SERGIO (2000), o suprimento de fundos consiste em:

[...] entrega de numerário a servidor para a realização de despesa procedida de empenho na dotação própria de despesa realizada, que, por sua natureza ou urgência, não possa subordinar-se ao processo normal da execução orçamentaria e financeira. (SERGIO, 2000, p. 202)

Consiste na entrega de numerário para o suprimento em caráter de urgência, para a realização de despesas correntes e com serviços.

Para melhor compreensão do conceito de suprimento de fundos segue:

Consiste na entrega de numerários a servidor, a critério do ordenador de despesas e sob a sua inteira responsabilidade, procedido de empenho, na dotação própria da despesa a realizar, que, por sua natureza ou urgência, não possa subordinar-se ao processo normal da execução orçamentaria e financeira. (EUDES, 2003, P. 172)

Quais as normas que regulam os Suprimentos de Fundos?

Os arts. 68 e 69 da Lei Federal n.º4.320, 17 de março de 1964, que institui normas gerais de Direito Financeiro para a elaboração e controle dos Orçamentos e Balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal; 2) o Decreto Estadual n.º23.312, de 22 de julho de 2005, publicado no D.O.E. nº 24.825, de 29 de julho de 2005 (e republicado por incorreção no D.O.E. n.º24.862, de 21 de setembro de 2005), que dispõe sobre a execução de despesa, a fixação de limites e a adoção de medidas de controle para a concessão, aplicação e comprovação dos recursos liberados a título de suprimento de fundos, na Administração Direta e Indireta, do Poder Executivo Estadual, e dá outras providências; e 3) Portaria Conjunta n.º01/2005 – SEFAZ/CONGER, publicada no D.O.E n.º24.992, de 31 de março de 2006.

#### **a) CONCESSÃO DO SUPRIMENTO DE FUNDOS**

Art. 9º Parágrafo único. A concessão de suprimento de fundo pode ser feita a servidor titular ou ocupante de cargo em comissão, função de confiança, cargo técnico-administrativo de nível médio, bem como cargo técnico ou científico de nível superior e a oficiais da Polícia Militar ou Corpo de Bombeiros Militar, do Estado de Sergipe, salvo nos casos de despesas de viagem e de despesas miúdas de pronto pagamento, quando é lícito concedê-lo a servidor não incluído na classificação estabelecida neste parágrafo, observando-se, entretanto, em qualquer caso, os seguintes requisitos:

Quem deve conceder Suprimentos de Fundos?

As autoridades ordenadoras de despesas da Administração Direta e Indireta Estadual. É bom ressaltar que, na designação do detentor do suprimento, é recomendável que seja determinada uma minuciosa leitura do Decreto Estadual n.º 23.312/2005, a fim de evitar que ocorra irregularidade na utilização dos recursos.

## **A. Forma de concessão do Suprimento de Fundos**

O suprimento de fundos será concedido em nome do servidor ou empregado público, também chamado de detentor ou responsável. A concessão do Suprimento de Fundos será sempre precedida de Nota de Empenho ou então de outro documento próprio, nos casos específicos de Empresa Pública e Sociedades de Economia Mista. Para determinar a emissão do empenho, o ordenador de despesa deverá ter em mãos, em quaisquer dos casos, a solicitação (requisição) do interessado contendo o detalhamento dos recursos a serem gastos.

Quais os limites para concessão de Suprimento de Fundos?

Os limites para concessão de Suprimento de Fundos são os seguintes:

Valor (Em R\$) Dispositivo Legal – Decreto Estadual nº 23.312/2005

Até 500,00 Art. 4º, incisos I, III, V e VIII alíneas: c, e, f e g

Até 5.000,00 Art.4o, incisos II, IV, VI, VII, VIII alíneas: a, b, d, h, i, j e k.

Até 8.000,00 Art. 3o, parágrafo único, incisos I e II

É vedada a concessão de suprimento de fundos nos seguintes casos:

- A servidor ou empregado público declarado em alcance ou que não tenha comprovado o suprimento de fundos;
- A servidor ou empregado público já responsável por 2 (dois) suprimentos de fundos ainda não comprovados;
- Àquele que a seu cargo tiver a guarda ou utilização do material a adquirir, salvo quando não houver no órgão ou entidade outro servidor ou empregado público a quem atribuir esse encargo, observando, entretanto, as disposições do art. 9º deste Decreto.

A quantia concedida a título de suprimento de fundos deve ser depositada pelo órgão ou entidade, ou, se for o caso, pela unidade orçamentária, em conta especial, com a designação “Poderes Públicos – Estado de Sergipe – Conta Suprimento de Fundos”, seguida do nome do mesmo órgão ou entidade, com a indicação do nome do responsável, em agência do Banco do Estado de Sergipe S/A – BANESE, ou, na sua inexistência, em qualquer agência de outro estabelecimento oficial de crédito.

Os pagamentos das despesas com suprimento de fundos depositados em conta devem ser feitos por um dos seguintes meios:

- I. Cheque nominativo;
- II. Transferência bancária;
- III. Cartão de crédito.

No caso de despesas cuja importância individual seja igual ou inferior a R\$ 100,00 (cem reais), os pagamentos das mesmas podem ser realizados em moeda corrente do País.

## **b) APLICAÇÃO DO SUPRIMENTO DE FUNDOS**

Art. 12. Além de sujeitar-se aos estágios para a realização da despesa pública e às normas vigentes de licitação, os suprimentos de fundos devem obedecer às seguintes regras:

- I – a concessão é feita pelo Ordenador de Despesa dos respectivos órgãos ou entidades, ou se for o caso, das Unidades Orçamentárias;
- II – cada órgão ou entidade da Administração Pública Estadual deve ter em agência bancária autorizada, uma conta especial vinculada a cada servidor ou empregado público responsável, com a finalidade de nela ser creditado o numerário concedido a título de suprimento de fundos;
- III – quando concedido para determinado Projeto ou Atividade e Elemento de Despesa especificado, não pode haver aplicação diferente daquela constante da respectiva requisição;

IV – o prazo para sua aplicação deve ser contado a partir da data da nota de empenho, não podendo exceder a 90 (noventa) dias e nem ao exercício financeiro de vigência do crédito, apenas sendo permitida a prorrogação, devidamente justificada, a juízo do Ordenador de Despesa, desde que ainda não se tenha esgotado o prazo de aplicação anteriormente concedido e não ultrapasse, no total, o prazo máximo fixado neste inciso;

V – somente pode atender ao pagamento de fornecimento e serviços realizados a partir da data da nota de empenho;

VI – as despesas referentes à aplicação do suprimento de fundos correm, necessariamente, por conta do quantitativo recebido;

VII – quando se tratar de despesas de valor igual ou inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais), admite-se a comprovação mediante simples nota de venda ou recibo passado por quem tenha vendido o material ou prestado o serviço;

VIII – quando, no decorrer do período de aplicação do suprimento de fundos, houver resíduo não utilizado de recursos sacados para pagamento de despesas previstas nos §§ 2º e 3º do art. 11 deste Decreto, deve-se proceder ao recolhimento da referida quantia na conta bancária especial de suprimento de fundos em até 2 (dois) dias úteis, contados do prazo de pagamento das despesas das quais resultou a mesma quantia não utilizada, ou da data de retorno do responsável, nos casos de viagem ou de localidade onde não haja agência bancária autorizada.

### **c) COMPROVAÇÃO DO SUPRIMENTO DE FUNDOS**

A comprovação de suprimento de fundos deve ser feita pelo seu responsável, dentro de 30 (trinta) dias, contados do término do prazo de aplicação, mediante autuação do processo no órgão ou entidade concedente, ficando o servidor ou empregado público sujeito à tomada de contas se não o fizer no prazo estipulado neste artigo.

De uma forma mais clara : O prazo de aplicação do Suprimento de Fundos é de até 90 (noventa) dias. Para prestação de contas do Suprimento de Fundos o prazo é de até 120 (cento e vinte) dias, contados a partir da data da nota de empenho, isto é, até 90 (noventa) dias para aplicar e mais 30 (trinta) dias para prestação de contas, totalizando assim até 120 (cento e vinte) dias.

O suprimento de fundos considera-se comprovado quando no Demonstrativo de Comprovação de Suprimento de Fundos contiver as assinaturas do responsável pela despesa e do Ordenador de Despesa, com a respectiva data.

Documentos que devem compor a prestação de contas:

O processo de comprovação de suprimento de fundos deve ser organizado com os documentos comprobatórios da efetivação da despesa em ordem cronológica e com a rubrica do responsável pelo referido suprimento, contendo as seguintes peças e nesta ordem: 1º) Ofício de encaminhamento do processo; 2º) Capa do processo; 3º) Requisição de Suprimento de Fundos (RA) – 1ª via; 4º) Nota de Empenho (NE) – 1ª via; 5º) Cópia da Ordem de Saque; 6º) Aviso de Crédito; 7º) Extratos da Conta Corrente Bancária com a movimentação completa do período; 8º) Demonstrativo de Comprovação do Suprimento de Fundos, preenchido de acordo com o elemento de despesa – 1ª via; 9º) Originais dos documentos comprobatórios da despesa (Notas fiscais e Recibos), sem emendas e sem rasuras; 10º) Cópia da Guia de Recolhimento (GR), referente ao saldo não aplicado (se houver); 11º) Nota de Anulação de Empenho (NAE) – 1ª via (se houver).

Quais as características dos comprovantes da despesa realizada?

As principais características são as seguintes: a) Os documentos físicos, notas fiscais de vendas, notas fiscais de prestação de serviços – pessoa jurídica, faturas e recibos de pessoas físicas, não deverão conter emendas, rasuras, acréscimos ou entrelinhas; b) Deverão ser emitidos por quem forneceu o material ou prestou o serviço; c) Deverão estar em nome do órgão a que pertencer o servidor responsável pelo Suprimento de Fundos; d) Deverão ainda constar obrigatoriamente: d.1) a data da emissão que deverá ser sempre igual ou posterior à data da concessão do suprimento de fundos; d.2) o detalhamento do material fornecido ou do serviço prestado evitando generalizações ou abreviaturas que impeçam o conhecimento da natureza das despesas e da unidade fornecida de materiais ou serviços (discriminação da quantidade de produto ou serviço); d.3) no caso de serviços prestados por pessoas físicas exigir: a) a nota fiscal avulsa se o prestador de serviço tiver inscrição municipal; b) recibo de pagamento de autônomo que deve conter número da Carteira de Identidade e CPF, bem como a inscrição no INSS, se for o caso.

### 3 METODOLOGIA

A metodologia é essencial para o adequado desenvolvimento de uma pesquisa científica. Demo (1985, p.19 *apud* SILVA 2008, p. 20) diz que Metodologia “é uma preocupação instrumental. Trata das formas de se fazer ciência. Cuida dos procedimentos, das ferramentas, dos caminhos”.

A metodologia utiliza-se de métodos para alcançar seus objetivos, portanto é comum ocorrer confusão no emprego dos dois termos.

Segundo MARTINS e THEÓPHILO (2007, p. 37)

O objetivo da metodologia é o aperfeiçoamento dos procedimentos e critérios utilizados na pesquisa. Por sua vez método (do grego *methodos*) é o caminho para se chegar a determinado fim ou objetivo (MARTINS e THEÓPHILO, 2007, p. 37)

Para reforçar então o entendimento do termo método, CERVO e BERVIAN afirmam que:

Em seu sentido mais geral, o método é a ordem que se deve impor aos diferentes processos necessários para atingir um fim dado ou um resultado desejado. Nas ciências, entende-se por método o conjunto de processos que o espírito humano deve empregar na investigação e demonstração da verdade. (CERVO e BERVIAN 1983, p.23)

A presente pesquisa realizou uma análise bibliográfica com base em decreto Estadual, que tratam do tema como se contabiliza a despesa pública executada por meio de suprimento de fundos, utilizou em seu processo de elaboração dos métodos científicos de caráter informativo intuitivo.

Várias são as classificações possíveis de uma pesquisa científica, dependendo da forma que ela é conduzida, seus objetivos e os resultados esperados.

Com base nas premissas ressaltadas pelos autores acima, esta pesquisa científica, que tem como objetivo compreender como se contabiliza a despesa pública executada por meio de suprimento de fundos desde a sua liberação até sua

prestação de contas, utilizou em seu processo de elaboração de métodos científicos de caráter Doutrinária, empírica normativa e de cunho qualitativo e quantitativo.

Zanella conceitua a Pesquisa qualitativa dizendo que:

Pesquisa qualitativa: pode ser definida como a que se fundamenta principalmente em análises qualitativas, caracterizando-se, em princípio, pela não-utilização de instrumental estatístico na análise dos dados. Esse tipo de análise tem por base conhecimentos teóricos empíricos que permitem atribuir-lhe cientificidade. (Zanella 2009, p.75)

Portanto, na pesquisa qualitativa, o pesquisador não busca números e percentuais para determinar tendências, ou compreender fenômenos, mas sim, busca as características desses, as semelhanças, diferenças, possíveis causas ou efeitos.

Silva e Menezes (2001) afirmam também que pesquisa qualitativa entende que há uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, buscando então interpretar 39 fenômenos e atribuir significados em relação ao objeto do estudo, sem necessitar empregar métodos e técnicas estatísticas.

Por outro lado, a pesquisa quantitativa, com o emprego de técnicas estatísticas, busca explicar, entender ou simplesmente constatar numericamente determinada situação.

Para Zanella a pesquisa quantitativa é:

[...] aquela que se caracteriza pelo emprego de instrumentos estatísticos, tanto na coleta como no tratamento dos dados, e que tem como finalidade medir relações entre as variáveis. Preocupa-se, portanto, com representatividade numérica, isto é, com a medição objetiva e a quantificação dos resultados. Procura medir e quantificar os resultados da investigação, elaborando-os em dados estatísticos. É apropriada para medir tanto opiniões, atitudes e preferências como comportamentos. Se você quer saber quantas pessoas usam um serviço ou têm interesse em saber a opinião dos usuários sobre um tipo de serviço, a pesquisa quantitativa é a opção mais acertada. Assim, as pesquisas quantitativas utilizam uma amostra representativa da população para mensurar qualidades. A primeira razão para escolhermos este método de pesquisa é descobriremos quantas pessoas de uma determinada população compartilham uma característica ou um grupo de características. (Zanella 2009, p. 77)

A pesquisa bibliográfica será a principal fonte desse trabalho. A intenção do projeto é compreender o processo de liberação da despesa executada por meio de suprimento de fundo.

#### 4 ANÁLIESE E DISCUSSÕES DE DADOS<sup>2</sup>

Esse capítulo visa responder todos os questionamentos dos objetivos específicos.

São destinados 25% da Receita Líquida para educação, sendo 15% do FNDE (FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO) e 10% do Tesouro Vinculado a Educação. Alguns impostos e contribuições são convertidos em benefícios para a sociedade, por exemplo, a educação, os impostos e contribuições que são convertidos em benefícios para a área da educação são os seguintes: IPI (Imposto sobre Produto Industrializado), ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços), IPVA (Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores) e *Royalties*.

O processo de liberação do suprimento de fundos se dá por meio de um requerimento que no anexo A. As informações sobre o prazo de aplicação e comprovação da despesa irá vir no mesmo.

Esses suprimentos só devem ser gastos com despesas correntes, se o mesmo utilizar esse suprimento com despesas de capitais, o mesmo terá que devolver o valor que for gasto de forma indevida.

O processo de prestação de contas desses suprimentos é bem simples, basta o suprido trazer as seguintes documentações para o setor da prestação de contas da Secretária da Educação do Estado.

Demonstrativo de comprovação de suprimento de fundos de acordo com o anexo B.

Extrato da conta corrente com a comprovação da entrada do recurso e com a comprovação da compensação dos cheques sendo esse último item opcional como mostra o anexo D.

Nota fiscal eletrônica como mostra o anexo E.

---

<sup>2</sup>DECRETO Nº 23.312 DE 22 DE JULHO DE 2005

A empresa ou prestador de serviços emite um recibo chamado de “Recebido” para comprovar que o suprido recebeu o material ou o serviço foi prestado, de acordo com o anexo F

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Após a realização do trabalho, percebe-se que o suprimento de fundos acontece através de uma necessidade, quando se nota tal necessidade, dá-se início ao processo de despesa. Nem sempre os entes públicos conseguem realizar as despesas seguindo rigidamente o processo dos estágios do empenho, liquidação e pagamento.

Toda e qualquer necessidade que surja tanto na Secretaria da Educação do Estado e nas Escolas Estaduais, é necessário que o suprido siga o seguinte processo: abrir uma conta no banco do Banese, em uma conta destinada ao suprimento de fundos, após a abertura, será necessário solicitar um documento de solicitação de suprimento e encaminha-lo para o setor de suprimento de fundos na Secretaria da Educação do Estado. Somente os diretores, coordenadores e secretário das instituições de ensino poderá solicitar o suprimento de fundos, referente ao pessoal da própria SEED, apenas os administradores poderão solicitar esse recurso.

São destinados 25% da Receita Líquida para educação, sendo 15% do FNDE e 10% do Tesouro Vinculado a Educação. Alguns imposto e contribuições são convertidos em benefícios para a sociedade, por exemplo, a educação, os impostos e contribuições que são convertidos em benéficos para a área da educação são os seguintes: IPI, ICMS, IPVA e *Royalties*.

Cada suprido poderá receber até dois suprimentos, isso não significa dizer que ele poderá receber apenas dois suprimentos ao ano, pode ser mensal ou trimestral. Esse recurso deve ser gasto com despesas correntes, na compra de matérias e na contratação de serviços, o beneficiado não poderá utilizar esse recurso em despesas de capitais, na compra de bens permanentes.

O suprido tem um prazo de até 90 dias para aplicar o recurso e 30 dias após o prazo da aplicação para prestar conta.

Não consegui alcançar o terceiro objetivo dessa pesquisa, que era: como se contabiliza a prestação de contas do suprimento de fundos, pois não há uma contabilização desse programa na Secretária da Educação do Estado de Sergipe. Em estudos futuros recomendo um estudo sobre a contabilização sobre outros tipos de programas na SEED.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, Milton de Aquino et al. **Planejamento Governamental para Municípios: Plano plurianual, Leis de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual**. São Paulo: Atlas, 2005.

ANDRADE, Nilton de Aquino et al **Planejamento governamental para municípios –Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual**.2.ed. 2010.

BRASIL. Lei nº4.320, 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. Brasília, DF, 17 de março, 1964.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica: para uso de estudantes universitários**. 3. ed. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1983.  
Filho, João Eudes Bezerra. 2º ed, São Paulo. Campos, 2003.

KOHAMA, Heilio. Contabilidade Pública - **Teoria e Prática**. São Paulo. Atlas, 1991

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública**. São Paulo. Elsevier, 2008.

LIMA/CASTRO. Contabilidade Pública – **Integrando União, Estados e Municípios**. . São Paulo. Atlas, 2009.

Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – Parte 1 – **Procedimentos Contábeis Orçamentários**, 5ª edição, aprovado pela Portaria Conjunta STN/ SOF nº 02/2012.

MARTINS, Gilberto de A.; THEÓPHILO, Carlos R. **Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007.

SERGIPE (Estado). DECRETO Nº 23.312 DE 22 DE JULHO DE 2005. **Dispõe sobre a execução de despesa, a fixação de limites e a doação de medidas de controle para a concessão, aplicação e comprovação dos recursos liberados a título de suprimento de fundos, na Administração Direta e Indireta, do Poder Executivo Estadual**, Sergipe, 2005.

Silva, Limó Martins. **Contabilidade Governamental**. 7º ed, São Paulo. Atlas, 2004  
Slomski, UNIÃO. ESTADO Nº 23.312. Sergipe, 2005.

VALMOR. **Manual da Contabilidade Pública**. 2º ed, São Paulo. Atlas, 2003

ZANELLA, Liane Carly Hermes. **Metodologia de Estudo e de Pesquisa em Administração**. Florianópolis, UFSC, Brasília, CAPES: UAB, 2009.

**Anexos**

