

ORÇAMENTO E CONTABILIDADE MUNICIPAL

ações em destaque para 2023



COLEÇÃO
GESTÃO PÚBLICA
MUNICIPAL EDIÇÃO 2023





ORÇAMENTO E CONTABILIDADE MUNICIPAL

ações em destaque para 2023



Brasília/DF, 2023.



Qualquer parte desta publicação pode ser reproduzida, desde que citada a fonte. Todavia, a reprodução não autorizada para fins comerciais desta publicação, no todo ou em parte, constitui violação dos direitos autorais, conforme Lei 9.610/1998.

Impresso no Brasil. Disponível em: <<https://www.cnm.org.br>>

Catalogado na fonte pela Confederação Nacional de Municípios

L732o Lima, Diana Vaz de
Orçamento e contabilidade municipal: ações em destaque para
2023 / Diana Vaz de Lima ... [et al.]. -- Brasília: CNM, 2023.
54 p. : il. -- (Coleção Gestão Pública Municipal: XXIV Marcha a
Brasília em Defesa dos Municípios – Edição 2023)

Disponível em: <https://www.cnm.org.br>
ISBN 978-65-88521-81-6

1. Gestão Orçamentária. 2. Contabilidade Municipal. 3. Siafic. 4.
Orçamento. 5. Despesa com Pessoal. 6. Finanças Públicas. I. Título.

CDD 352.4

Ficha catalográfica elaborada por: Daiane S. Y. Valadares CRB-1/2802

Autores

Diana Vaz de Lima
Ionara Oliveira Cardoso
Marcus Vinicius Cunha dos Santos
Thaina Carvalho Santos Gualberto

Revisão técnica

Thalyta Cedro Alves de Jesus

Revisão de textos

KM Publicações

Revisão editorial

Daiane da Silva Yung Valadares

Diagramação

Eduardo Viana – Themaz Comunicação



Diretoria **CNM** 2021-2024

CONSELHO DIRETOR

Presidente | Paulo Roberto Ziulkoski
1º Vice-Presidente | Julvan Lacerda
2º Vice-Presidente | Luiz Lázaro Sorvos
3º Vice-Presidente | Rosiana Lima Beltrão Siqueira
4º Vice-Presidente | Haroldo Naves Soares
5º Vice-Presidente | Jair Aguiar Souto
1º Secretário | Vago
2º Secretário | Hudson Pereira de Brito
3º Secretário | Manoel Alves da Silva Júnior
1º Tesoureiro | Francisco Nélio Aguiar da Silva
2º Tesoureiro | Erlânio Furtado Luna Xavier
3º Tesoureiro | Francisco de Castro Menezes Júnior

CONSELHO FISCAL

Titular | Silvany Yanina Mamlak
Titular | Joner Chagas
Titular | Diogo Borges de Araújo Costa
1º Suplente | Carlos Sampaio Duarte
2º Suplente | Wilson Tavares de Sousa Júnior
3º Suplente | Eduardo Gonçalves Tabosa Júnior

CONSELHO DE REPRESENTANTE REGIONAIS

Titular da região Nordeste | Vago
Suplente da região Nordeste | Paulo César Rodrigues de Moraes
Titular da região Sul | Clenilton Carlos Pereira
Suplente da região Sul | Vago
Titular da região Sudeste | Carlos Alberto Cruz Filho
Suplente da região Sudeste | Vago
Titular da região Norte | Sebastião Bocalom Rodrigues
Suplente da região Norte | Célio de Jesus Lang
Titular da região Centro-Oeste | Valdir Couto de Souza
Suplente da região Centro-Oeste | Rafael Machado

Carta do Presidente

Prezado(a) municipalista,

O ano de 2023 se inicia com alguns desafios para prefeitos e gestores municipais também na área de orçamento e contabilidade municipal. Dando prosseguimento a projetos iniciados em anos anteriores, uma das novidades para o ano de 2023 é a implantação do Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle (Siafic), que passa a valer já no mês de janeiro. Sobre esse assunto, a presente cartilha visa esclarecer como colocar o plano de ação do Siafic em prática, qual a fonte de recursos para financiar o novo sistema, como fica a autonomia das entidades envolvidas e eventuais penalidades caso o sistema não possa ser adotado pelo Município.

Também são explorados na presente cartilha temas que já fazem parte da rotina da contabilidade municipal, mas que sempre exigem atenção de quem está à frente das decisões do Município, como as regras dos limites fiscais e Capacidade de Pagamento da Dívida (Capag), a habilitação do Município para receber transferências voluntárias e operações de crédito e as principais mudanças envolvendo as regras contábeis dos limites do índice de despesas de pessoal.

Outra novidade para 2023 diz respeito a uma nova tabela de padrão de fontes de recursos, que deve ser usada nos Municípios para que as fontes de recursos (receitas) sejam associadas às suas destinações (despesas) de forma a evidenciar os meios para atingir os objetivos públicos. Na Cartilha, é esclarecida a codificação a ser usada e como lidar com tabelas diferentes caso o tribunal ao qual o Município se encontra jurisdicionado adote uma tabela própria.

Por fim, é apresentada uma discussão sobre o orçamento regionalizado como instrumento de desenvolvimento e redução das desigualdades econômicas e sociais, e ainda alguns esclarecimentos envolvendo as emendas de relator, o chamado orçamento secreto.

A expectativa é que todas essas discussões venham a contribuir para uma gestão orçamentária, financeira, contábil e fiscal mais eficiente por parte dos Municípios brasileiros, dúvidas a respeito do conteúdo desta cartilha podem ser tiradas diretamente com a equipe técnica, pelos canais de atendimento da CNM. Boa Gestão a todos!

Paulo Ziulkoski
Presidente da CNM



Sumário

1	Exigências para atender ao novo padrão mínimo de qualidade de sistemas (SIAFIC)	10
1.1	Plano de Ação do Siafic	11
1.2	Despesas Relacionadas à Contratação do Siafic	16
1.3	Autonomia das Entidades Envolvidas	20
1.4	Penalidades	20
1.5	Outras recomendações	21
2	Como funcionam as regras dos limites fiscais e capacidade de pagamento (CAPAG)?	23
3	Habilitação às transferências voluntárias e operações de crédito (CAUC)	26
4	Principais mudanças envolvendo as regras contábeis dos limites do índice de despesas de pessoal	29
4.1	Principais alterações com impactos para a contabilidade e a gestão pública municipal	29
4.2	Despesas que não podem sofrer limitação de empenho (LC 177/2021)	29
4.3	Regime de Competência na apuração da despesa de Pessoal (LC 178/2021)	30
4.4	Remuneração bruta na apuração da despesa de pessoal	31
4.5	Despesas com Inativos e Pensionistas	31
4.6	Despesa para cobertura do déficit financeiro dos regimes de previdência	32

4.7	Limites globais das despesas com pessoal	32
4.8	Segregação de Proibições por poder ou Órgão em caso de descumprimento da DTP	33
4.9	Vedações para contratação de Operações de Crédito	33
4.10	Da Recondução da Dívida aos Limites	34
4.11	Alteração da finalidade de operação de crédito	34
4.12	Alteração da metodologia Capag	34
4.13	Recondução da Despesa de Pessoal	35
4.14	Despesa de pessoal e ACS e ACE	35
4.15	Despesa com OS e DTP	36
5	Novo padrão de fontes para 2023	37
6	Orçamento regionalizado como instrumento de desenvolvimento e redução das desigualdades econômicas e sociais	41
6.1	Objetivo fundamental da República Federativa Do Brasil	41
6.2	Regionalização orçamentária “real”: instrumento efetivo de divisão das riquezas nacionais	42
6.3	Emendas de relator: o chamado orçamento secreto	44
6.4	Regionalização como mecanismo de distribuição paritária do orçamento público	48
7	Considerações finais	51
	Referências	52

1 Exigências para atender ao novo padrão mínimo de qualidade de sistemas (SIAFIC)

O Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle (Siafic) foi inicialmente previsto na Lei Complementar 101/2000 (LRF), por meio de alteração inserida no art. 48, em 2009, e pela LC 156/2016, segundo o qual

todos os Poderes e órgãos referidos no art. 20, incluídos autarquias, fundações públicas, empresas estatais dependentes e fundos, do ente da Federação devem utilizar sistemas únicos de execução orçamentária e financeira, mantidos e gerenciados pelo Poder Executivo, resguardada a autonomia.



IMPORTANTE

Através da previsão de um novo padrão de sistema, em 5 de novembro de 2020, foi publicado o Decreto 10.540, atualizando os requisitos a serem observados, determinando a criação de um plano de ação para adequação ao Decreto até o dia 5/5/2021 e para **a implantação do Siafic até o dia 1º/1/2023.**

O padrão mínimo de qualidade trazido na norma é pautado nos requisitos mínimos de qualidade, que devem ser adequados no sistema de execução orçamentária, financeira e de controle, que são requisitos contábeis, de transparência e de tecnologia. **O objetivo dessa padronização é qualificar a informação contábil, promover melhor transparência das informações e melhorar a segurança dos dados.**

1.1 Plano de Ação do Siafic

Para os Municípios que ainda não desenvolveram nenhuma iniciativa para elaboração do plano de ação do Siafic, o primeiro passo é fazer urgentemente o levantamento do diagnóstico da situação atual. Essa tarefa pode ser facilitada com a criação de uma comissão multidisciplinar incluindo a participação de servidores do quadro do Município, bem como de profissionais que exercem cargos de confiança e contratados terceirizados (pessoa física e jurídica), que atuam nas áreas orçamentária, financeira e patrimonial. Entre as ações recomendadas para o levantamento do diagnóstico, estão:

- i. levantamento da necessidade de insumos/serviços/recursos financeiros necessários à implantação e concepção do Siafic local;
- ii. inclusão das ações necessárias no PPA (produtos, metas, recursos financeiros) fundamentais à elaboração do projeto e consecução do sistema;
- iii. elaboração do modelo do projeto de implantação do Siafic, preferencialmente, com base nos *layouts* disponibilizados pela STN e pelos Tribunais de Contas;
- iv. dotação orçamentária (LDO e LOA de 2022) das ações (projetos e atividades) com os gastos necessários à implantação do Siafic local, incluindo as fontes de recursos adequadas;
- v. planejamento, elaboração e realização de licitação para as aquisições de insumos, serviços e/ou equipamentos etc. necessários ao projeto do Siafic e integrações com os principais sistemas estruturantes.

No levantamento do diagnóstico, deve ser verificado em que medida estão sendo observados os requisitos quanto aos procedimentos contábeis, os requisitos de transparência da informação e os requisitos tecnológicos relacionados no Decreto Federal 10.540/2020 no âmbito do Município, conforme Quadro 1 sugerido a seguir.

Quadro 1 – Diagnóstico da situação atual do Município quanto ao atendimento aos requisitos exigidos no Decreto Federal 10.540/2020

Requisitos	Ações	Atende		
		Sim	Não	Em parte
Procedimentos Contábeis	Os registros contábeis são efetuados conforme o mecanismo de débitos e créditos em partidas dobradas.			
	Os registros contábeis são efetuados em idioma e moeda corrente nacionais (em português e em real).			
	As transações efetuadas em moeda estrangeira são convertidas em moeda nacional (real), aplicando-se a taxa de câmbio quando do encerramento do exercício financeiro.			
	O livro diário, o livro-razão e os documentos gerados pelo sistema contábil (orçamentário, financeiro e patrimonial) encontram-se à disposição dos usuários e dos órgãos de controle interno e externo.			
	Os registros contábeis são efetuados de forma analítica e refletem a transação com base em documentação de suporte que assegure o cumprimento da característica qualitativa da verificabilidade.			
	Sempre que necessário, os responsáveis pelos registros contábeis adotam providências para a obtenção da documentação na forma e no prazo adequados para evitar omissões ou distorções.			

Requisitos	Ações	Atende		
		Sim	Não	Em parte
Procedimentos Contábeis	Os registros contábeis contêm, no mínimo, (i) a data da ocorrência da transação; (ii) a conta debitada; (iii) a conta creditada; (iv) o histórico da transação, com referência à documentação de suporte, de forma descritiva ou por meio do uso de código de histórico padronizado; (v) o valor da transação; e (vi) o número de controle dos registros eletrônicos que integrem um mesmo lançamento contábil.			
	No registro dos bens, dos direitos e das obrigações, é feita a indicação dos elementos necessários à sua perfeita caracterização e identificação.			
	No sistema contábil (orçamentário, financeiro e patrimonial), são contemplados procedimentos contábeis que garantam a segurança, a preservação e a disponibilidade dos documentos e dos registros contábeis mantidos em sua base de dados.			
	No sistema contábil (orçamentário, financeiro e patrimonial), é permitida a acumulação dos registros por centros de custos.			
	É vedado o controle periódico de saldos das contas contábeis sem individualização do registro para cada fato contábil ocorrido, em que os registros são gerados apenas na exportação de movimentos para fins de prestação de contas.			
	É vedada a geração de registro cuja data não corresponda à data do fato contábil ocorrido.			
	É vedado o registro contábil após o balancete encerrado.			

Requisitos	Ações	Atende		
		Sim	Não	Em parte
Transparência da Informação	É assegurado acesso público amplo em meio eletrônico sobre a execução orçamentária, financeira e patrimonial do Município.			
	As informações sobre a execução orçamentária, financeira e patrimonial do Município são disponibilizadas em tempo real e de forma pormenorizada.			
	É assegurado acesso público amplo em meio eletrônico, no mínimo, quanto ao empenho, liquidação e pagamento da despesa orçamentária e quanto à previsão, lançamento, arrecadação e recolhimento da receita orçamentária.			
Requisitos tecnológicos	No sistema contábil (orçamentário, financeiro e patrimonial) do Município, são permitidos o armazenamento, a integração, a importação e a exportação de dados no formato e periodicidade estabelecidos pela STN.			
	O sistema contábil (orçamentário, financeiro e patrimonial) do Município possui mecanismos que garantam a integridade, a confiabilidade, a auditabilidade e a disponibilidade da informação registrada e exportada.			
	Existe possibilidade de realizar cópia de segurança da base de dados do sistema contábil (orçamentário, financeiro e patrimonial) do Município que permita a sua recuperação em caso de incidente ou de falha.			
	O documento contábil que gerou o registro contém a identificação do sistema e do seu desenvolvedor.			

Requisitos	Ações	Atende		
		Sim	Não	Em parte
Outros requisitos	A estrutura do sistema contábil (orçamentário, financeiro e patrimonial) do Município atende à arquitetura dos padrões de interoperabilidade de governo eletrônico (ePING).			
	O sistema contábil (orçamentário, financeiro e patrimonial) do Município possui mecanismos de controle de acesso de usuários baseados na segregação das funções de execução orçamentária e financeira, de controle e de consulta.			
	O sistema contábil (orçamentário, financeiro e patrimonial) do Município veda que uma unidade gestora ou executora tenha acesso aos dados da outra, com exceção de determinados níveis de acesso específicos definidos nas políticas de acesso dos usuários.			
	O acesso para registro e consulta dos documentos do sistema contábil (orçamentário, financeiro e patrimonial) do Município somente é permitido após cadastramento e habilitação de cada usuário, por meio do número de inscrição no CPF ou por certificado digital, com geração de código de identificação próprio e intransferível.			
	Os documentos referentes ao cadastramento e à habilitação de cada usuário do sistema contábil (orçamentário, financeiro e patrimonial) do Município são mantidos em boa guarda e conservação em arquivo eletrônico centralizado, sendo permitida a consulta por órgãos de controle interno e externo e por outros usuários.			
	A base de dados do sistema contábil (orçamentário, financeiro e patrimonial) do Município possui mecanismos de proteção contra acesso direto não autorizado.			



FIQUE ATENTO

Naqueles requisitos em que for identificado o atendimento parcial ou o não atendimento pelo Município, é recomendável que a comissão responsável pela elaboração do plano de ação identifique os fatores determinantes para esse não atendimento, bem como o levantamento das ações e dos prazos necessários para sua implantação. A formalização dessa análise será posta no plano de ação, **considerando as peculiaridades e a realidade de seu Município.**

Após discutido e aprovado pelos membros da comissão que participaram da sua minuta, **o plano de ação do Siafic deve ser disponibilizado aos respectivos órgãos de controle interno e externo e divulgado no site do Município**, em meio eletrônico de amplo acesso público, preferencialmente por meio de Portaria. Durante a execução do plano de ação do Siafic no Município e, havendo a necessidade de sua alteração, de modo a ajustar as ações e os prazos definidos para sua implementação, a nova versão deve ser novamente disponibilizada aos órgãos de controle interno e externo e divulgada novamente em meio eletrônico de amplo acesso público.

1.2 Despesas Relacionadas à Contratação do Siafic

Dada a interpretação de que o Siafic consiste em um software único e integrado no âmbito do Município, os gestores municipais devem fazer um levantamento de todas as soluções de tecnologia da informação relacionadas à execução orçamentária, financeira e patrimonial, à contabilidade pública e à gestão fiscal, inclusive, sistemas de folha de pagamento, almoxarifado e dívida ativa e outros correspondentes, de

todos os órgãos da administração direta e indireta do Município, identificando os contratos das empresas de *software* envolvidas e o alcance dos serviços prestados, de modo a mapear suas respectivas áreas de atuação e os prazos de vencimento dos referidos contratos.



#FICA A DICA

Mesmo que algum dos sistemas utilizados no Município venha a ser interpretado como sistema estruturante (entendido no Decreto Federal 10.540/2020 como sendo aqueles de suporte imprescindíveis para o planejamento, a coordenação, a execução, a descentralização, a delegação de competência, o controle ou a auditoria das ações, além de outras atividades auxiliares), **na medida do possível, a recomendação é que todos sejam incluídos no Siafic, reduzindo eventuais dificuldades na integração dos dados.**

Com as informações mapeadas, os contratos identificados deverão ser minuciosamente analisados, preferencialmente com a participação de respectivos gestores de contratos, se houver, de modo a definir se alguma das empresas listadas oferece condições técnicas para atender ao conjunto dos órgãos da administração direta ou indireta do Município ou se haverá a necessidade de efetuar um novo procedimento licitatório para que essa empresa seja contratada.

Essa ação se faz necessária dada a impossibilidade de empresas de *softwares* diferentes coexistirem como um sistema de *software* único e integrado, levando em consideração as diferenças técnicas de desenvolvimento, armazenamento, compartilhamento e gestão do acesso dos usuários, entre outras particularidades de sistemas de informação, principalmente nas implementações das rotinas contábeis de registro, consolidação, publicidade e tempestividade das informações contábeis,

conforme requisitos fundamentais constantes nos artigos 3º e 4º do Decreto 10.540/2020.

Registra-se que a Nota Técnica 19/2021 – tratamento contábil das despesas relacionadas à contratação de *software* em atendimento ao novo padrão Siafic (Decreto Federal 10.540/2020). De acordo com a referida NT, caso alguma empresa que já faça a prestação de serviços de *software* no Município seja identificada como apta a atender ao plano de ação estabelecido e a todos os órgãos envolvidos, deverá ser providenciado o aditamento do referido contrato, identificando entre suas cláusulas que a solução de tecnologia da informação deve ser mantida e gerenciada pelo Poder Executivo do Município, incluídos os módulos complementares, as ferramentas e as informações dela derivados, mas que será utilizada por todos os poderes, incluídas as defensorias públicas de cada Ente federativo, resguardada a autonomia.



FIQUE DE OLHO

No mesmo documento de aditamento do contrato, deve constar se haverá ou não rateio no pagamento a ser efetuado junto à empresa prestadora de serviços de *software*, definindo, se for o caso, os valores que caberão a cada órgão e respectivas fontes de recursos. Paralelamente, os demais contratos de prestação de serviços de *software* firmados no âmbito dos outros órgãos do Município devem ser rescindidos, conforme plano de ação ou cronograma interno do Poder Executivo do Município, de modo que seja mantida a condição de *software* único estabelecida pelo Decreto Federal 10.540/2020.

A legislação admite que o Siafic pode ser um sistema próprio (criado pelo próprio Poder Executivo) ou contratado através de terceiros (licitação). **Quem deve cuidar da contratação ou do desenvolvimento**

do Siafic é o Poder Executivo. De acordo com o Decreto, o Siafic deve ser mantido e gerenciado pelo Poder Executivo de cada Município ou Estado, então o rateio resultará do acordo entre as entidades envolvidas. Portanto, em relação ao custeio do sistema, pode existir ou não a transferência de recursos entre o Poder Legislativo e Executivo para contratação, manutenção e gerenciamento do sistema. O ideal é que a decisão ocorra entre os poderes Legislativo e Executivo, em um diálogo.

Sobre a realização de eventual aditamento contratual para englobar “todos os órgãos envolvidos” (isso é: não apenas o Poder Executivo) na prestação de serviço de *software* já existente, a fim de atender ao plano de ação estabelecido do Siafic, a equipe técnica da CNM realizou discussões. De acordo com os especialistas envolvidos, isso é tecnicamente possível, justamente ao considerar que órgãos públicos vinculados ao Ente federado Município (ex.: Câmara de Vereadores) não possuem personalidade jurídica.

Assim, a lei permitiria, na forma do art. 124, II, “b”, uma alteração contratual, por acordo entre as partes, para inclusão desses serviços a outros órgãos, mediante termo aditivo, uma vez que os termos contratuais originários não se mostram mais suficientes para a uniformização integral dos sistemas no âmbito do respectivo Município. Esse aditivo, evidentemente, deve respeitar os limites legais e pode ocorrer apenas para os órgãos vinculados ao Ente federado Município.

A modalidade de licitação utilizada para o aditamento do contrato ou nova contratação deve observar ao disposto na legislação aplicada, seja a Lei 8.666/1993 e suas atualizações, seja a Lei 14.133, de 1º de abril de 2021, que instituiu as novas normas gerais de licitação e contratação para as administrações públicas diretas, autárquicas e fundacionais da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Caso seu Município tenha regime próprio de previdência social (RPPS) instituído, conforme Nota Informativa de 31 de maio de 2021 da Secretaria de Previdência (Sprev) do Ministério da Economia, o **RPPS também entra no alcance da obrigatoriedade de adoção do Siafic.**

A referida Nota Informativa ressalta, contudo, que no que se refere à autonomia entre os Poderes, conforme disposto no art. 1º, § 4º, do

Decreto 10.540/2020, **o Poder Executivo não terá nenhuma ingerência sobre os dados e as informações relativas à execução financeira e orçamentária dos demais Poderes e órgãos, entre eles, os RPPS.**

1.3 Autonomia das Entidades Envolvidas

Um temor dos gestores municipais, principalmente envolvendo a Câmara de Vereadores, é quanto à questão da autonomia em relação ao Siafic, mas todas as manifestações oficiais – STN e Tribunais de Contas – enfatizam que o Siafic não fere a autonomia entre os poderes. Na prática, cada Ente deverá ter perfis de acesso, em que cada usuário tenha permissão para fazer alterações somente naqueles dados pertencentes aos seus órgãos.

Na própria União essa experiência tem sido vivida desde 1986 com a criação do Sistema Integrado de Administração Financeira (Siafi), utilizado em todos os órgãos dos poderes Executivo, Legislativo e Judiciário. É importante que todos os órgãos e entidades que façam parte do Município estejam representados na comissão de implantação do Siafic, de modo que esses temores sejam afastados.

1.4 Penalidades

Segundo o § 3º do art. 23 da Lei Complementar 101, de 2000, e art. 2º, inc. XII, do Decreto 10.540/2020, dentre as **penalidades ao Ente que não atender** estão:

- » vedação ao recebimento de transferências voluntárias;
- » vedação da obtenção de garantia, direta ou indireta, de outro Ente;
- » a contratação de operação de crédito; e outras sanções aos gestores responsáveis pelos órgãos de controle interno e externo.



ATENÇÃO

O Decreto estabelece que cabe ao Tribunal de Contas ao qual o Município se encontra jurisdicionado a fiscalização da implantação do Siafic, a análise e o julgamento do atendimento da norma, de acordo com as peculiaridades de cada Município. Portanto, sobre a adoção do Siafic é importante que as dúvidas sejam diretamente esclarecidas junto ao tribunal de contas ao qual o Município se encontra jurisdicionado.

Para que o Município não venha a ser penalizado, deve estar atento aos seguintes prazos:

- » **até o 25º dia do mês** – para os registros necessários à elaboração dos balancetes relativos ao mês anterior;
- » **até dia 30 de janeiro** – para os registros financeiros e orçamentários do exercício anterior, inclusive inscrição e cancelamento de restos a pagar;
- » **último dia do mês de fevereiro** – últimos ajustes para elaboração das demonstrações contábeis do exercício anterior, conforme § 2º do art. 48 e art. 51 da Lei Complementar 101, de 2000.

1.5 Outras recomendações

Para aqueles que já implantaram o Siafic, é necessário observar se os requisitos mínimos estão sendo atendidos. Para tal verificação, é recomendável revisar o plano de ação, verificar se os itens estão sendo atendidos e readequar se necessário, conforme exposto anteriormente. A revisão do plano de ação permite analisar se os objetivos estão sendo

atendidos e entender o que pode ser melhorado para garantir a uniformidade e o atendimento da norma.



CUIDADO

Além da reavaliação do plano de ação, a CNM recomenda a **continuidade do grupo de trabalho com as instituições locais que estão sujeitas ao Siafic** para realizar reuniões periódicas de alinhamento, de modo a discutir e acompanhar a implementação do sistema e avaliar possíveis ações de melhoria. Além disso, **promover treinamentos e capacitações técnicas com todos os envolvidos, de modo a demonstrar todas as novas regras do sistema e todos os requisitos a serem atendidos, também se faz necessário.**

Por fim, a CNM recomenda acompanhar o relatório do Tribunal de Contas de sua jurisdição, a fim de verificar as recomendações, os apontamentos e as oportunidades de aperfeiçoamento, uma vez que será a entidade responsável por julgar as ações tomadas pelos Municípios.

2 Como funcionam as regras dos limites fiscais e capacidade de pagamento (CAPAG)?

A análise da capacidade de pagamento (Capag) apura a situação fiscal dos Estados e dos Municípios que querem contrair novos empréstimos com garantia da União. **O intuito da Capag é apresentar de forma simples e transparente se um novo endividamento representa risco de crédito para o Tesouro Nacional.**

Segundo as informações disponíveis no *site* da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), no âmbito dos Municípios, a metodologia de cálculo da Capag é composta por três indicadores:

- » **endividamento:** aponta o tamanho da dívida municipal relativa à receita corrente líquida municipal. É calculado dividindo a Dívida Consolidada Bruta (DCB) pela Receita Corrente Líquida (RCL) do Município;
- » **poupança corrente:** refere-se à relação entre a despesa corrente e a receita corrente ajustada do Município;
- » **Índice de Liquidez:** indica o nível de obrigações financeiras em relação à disponibilidade de caixa bruta do Município.

Para o cálculo do indicador de endividamento e do índice de liquidez, será utilizado como fonte de informação o Relatório de Gestão Fiscal do Poder Executivo Municipal referente ao terceiro quadrimestre do último exercício, sendo que para o Índice de Liquidez serão consideradas apenas as disponibilidades de caixa e as obrigações financeiras das fontes de recursos não vinculadas.

Já para o cálculo da Poupança Corrente, serão usados como fontes de informação os Balanços anuais dos três últimos exercícios e seu valor no ano “t” será o resultado da média ponderada da relação entre

a Despesa Corrente (DC) e a Receita Corrente Ajustada (RCA) dos exercícios anteriores. As informações utilizadas no cálculo desses indicadores deverão observar os conceitos estabelecidos no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (Mcas) e no Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF).

Segundo o disposto na Portaria ME 5.623, de 22 de junho de 2022 – a qual estabelece os critérios para análise da capacidade de pagamento, da suficiência das contragarantias, do custo das operações de crédito e para a concessão de garantias da União –, para cada indicador econômico-financeiro será atribuída uma letra (A, B ou C) que representará a classificação parcial do Ente naquele indicador, conforme o enquadramento apresentado nas faixas de valores da tabela a seguir.

Indicador	Sigla	Faixas de Valor	Classificação Parcial
Endividamento	DC	DC < 60%	A
		60% ≤ DC < 100%	B
		DC ≥ 100%	C
Poupança Corrente	PC	PC < 85%	A
		85% ≤ PC < 95%	B
		PC ≥ 95%	C
Liquidez	IL	IL < 1	A
		IL ≥ 1	C

Através da nota obtida nos três indicadores, chega-se à Capag geral. Dessa forma, a Capacidade de Pagamento dos Municípios pode variar entre notas finais A, B, C ou D. Sendo a nota A indicativo de boa situação fiscal e de baixo risco, enquanto a nota D indica uma situação fiscal ruim e conseqüentemente de alto risco de inadimplência.

De acordo com a legislação aplicada, **a partir de 1º de janeiro de 2023, será exigido, para as análises de capacidade de pagamento realizadas no âmbito de processos de concessão de garantia da União**

a operações de crédito de interesse do Município, o parecer prévio conclusivo de que trata o art. 57 da Lei Complementar 101, de 2000.



FIQUE ATENTO

A obtenção de nota geral A ou B na Capag é condição necessária (ser elegível) para que o Ente receba garantia do Tesouro Nacional em operações de crédito. Os demais Entes classificados com notas C ou D serão considerados de alto risco e não terão o mesmo benefício.

A STN disponibiliza no *site* <https://www.tesourotransparente.gov.br/temas/estados-e-municipios/capacidade-de-pagamento-capag> uma simulação da situação fiscal dos Municípios a respeito de sua elegibilidade para obtenção de operação de crédito. A análise não abrange todos os limites legais, visto que utiliza apenas os dados disponibilizados no Siconfi (Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro) e no Cauc (Serviço Auxiliar de Informações para Transferências Voluntárias), e, portanto, não vincula a posição do Tesouro Nacional. Assim, os limites divulgados no site são preliminares, e serão apurados de forma precisa por ocasião da verificação do cumprimento de limites e condições de que trata o art. 32 da Lei Complementar 101, de 2000 (LRF).

3 Habilitação às transferências voluntárias e operações de crédito (CAUC)

Segundo o disposto no art. 25 da Lei de Responsabilidade Fiscal, as transferências voluntárias são definidas como a entrega de recursos financeiros a outro Ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde. Esses recursos são repassados a Municípios mediante a celebração dos seguintes instrumentos (<https://www.gov.br/mdh/pt-br/aceso-a-informacao/convenios-e-transferencias>):

- i. **Convênio:** instrumento que disciplina a transferência de recursos financeiros de órgãos ou entidades da administração pública federal, direta ou indireta, para órgãos ou entidades da administração pública estadual, distrital ou municipal, direta ou indireta, consórcios públicos, ou ainda, entidades privadas sem fins lucrativos, visando à execução de projeto ou atividade de interesse recíproco, em regime de mútua cooperação, disciplinado pelo Decreto 6.170, de 25 de julho de 2007, e pela Portaria 424, de 30 de dezembro de 2016;
- ii. **Termo de Fomento:** instrumento por meio do qual são formalizadas as parcerias estabelecidas pela administração pública com organizações da sociedade civil para a consecução de finalidades de interesse público e recíproco propostas pelas organizações da sociedade civil, que envolvam a transferência de recursos financeiros, disciplinado pela Lei 13.019, de 31 de julho de 2014, e pelo Decreto 8.726, de 27 de abril de 2016;
- iii. **Termo de Colaboração:** instrumento por meio do qual são formalizadas as parcerias estabelecidas pela administração

- pública com organizações da sociedade civil para a consecução de finalidades de interesse público e recíproco propostas pela administração pública que envolvam a transferência de recursos financeiros, disciplinado pela Lei 13.019, de 31 de julho de 2014, e pelo Decreto 8.726, de 27 de abril de 2016;
- iv. **Acordo de Cooperação:** instrumento por meio do qual são formalizadas as parcerias estabelecidas pela administração pública com organizações da sociedade civil para a consecução de finalidades de interesse público e recíproco que não envolvam a transferência de recursos financeiros, disciplinado pela Lei 13.019, de 31 de julho de 2014, e pelo Decreto 8.726, de 27 de abril de 2016; e
 - v. **Termo de Execução Descentralizada:** instrumento por meio do qual a descentralização de créditos entre órgãos e entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União é ajustada, com vistas à execução de programas, de projetos e de atividades, nos termos estabelecidos no plano de trabalho e observada a classificação funcional programática, disciplinado pelo Decreto 10.426, de 16 de julho de 2020.
 - vi. **Contrato de Repasse:** instrumento administrativo, de interesse recíproco, por meio do qual a transferência dos recursos financeiros se processa por intermédio de instituição ou agente financeiro público federal, que atua como mandatário da União, disciplinado pelo Decreto 6.170, de 25 de julho de 2007, e pela Portaria 424, de 30 de dezembro de 2016.

No caso das **operações de crédito**, podem ser contratadas pelos Municípios com instituições financeiras nacionais ou internacionais, devendo enviar ao Ministério da Economia, previamente à contratação, um Pedido de Verificação de Limites e Condições (PVL), nos termos do art. 32 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e das Resoluções do Senado Federal 40/2001 e 43/2001.

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN) realiza a análise do PVL e emite um parecer de deferimento caso o Ente se enquadre nos limites

e nas condições legais cuja análise é de sua competência. Essa tramitação é registrada no Sistema de Análise da Dívida Pública, Operações de Crédito e Garantias da União, Estados e Municípios (Sadipem), disponível em <https://sadipem.tesouro.gov.br>.

O processo de contratação de uma operação pode tramitar em outros Entes públicos que, inclusive, podem não conceder a autorização ou até encaminhar o pedido de volta à STN para análise adicional, o que implicaria uma mudança de *status* da operação de “deferida” para “em tramitação”. Além disso, segundo a STN, ainda que a operação tenha sido aprovada em todas as instâncias, não há certeza de que houve a contratação, visto que o solicitante tem a prerrogativa de desistir da operação. Para mais informações sobre PVL, a STN disponibiliza o Manual para Instrução de Pleitos (MIP) que pode ser consultado em <https://tesourotransparente.gov.br/mip>.



SAIBA MAIS

O Cauc é um serviço que disponibiliza informações acerca da situação de cumprimento de requisitos fiscais necessários à celebração de instrumentos para transferência de recursos do governo federal, pelos Entes federativos, seus órgãos e entidades, e pelas Organizações da Sociedade Civil (OSC).

Para isso, o Cauc consolida em um documento único os dados recebidos de cadastros de adimplência ou sistemas de informações financeiras, contábeis e fiscais geridos pelos órgãos e entidades da União. O objetivo é facilitar a verificação do cumprimento dos requisitos fiscais para fins de recebimento de transferência voluntária pelos gestores de Entes políticos e de OSC, como também pelos gestores federais. Para verificar a situação do seu Município junto ao Cauc, acesse o *site*: <https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/estados-e-municipios/cauc-subhome/>.

4 Principais mudanças envolvendo as regras contábeis dos limites do índice de despesas de pessoal

4.1 Principais alterações com impactos para a contabilidade e a gestão pública municipal

Nos últimos dois anos, muitas alterações foram introduzidas na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), parte em decorrência da situação atípica provocada pela pandemia, outras decorrentes de novos entendimentos às regras financeiras e fiscais, assim como pela necessidade de simples aprimoramento do texto original para dar-lhe maior amplitude e clareza.

Essas mudanças mexem com a forma de reconhecimento, registro ou avaliação de fenômenos e conseqüentemente impactam as rotinas da contabilidade e da gestão pública municipal, motivo pelo qual é fundamental que gestores e servidores municipais se apropriem das alterações e promovam os ajustes necessários em suas rotinas e sistemas alinhados às novas regras, de modo a evitar sanções e apontamentos.

4.2 Despesas que não podem sofrer limitação de empenho (LC 177/2021)

Uma das alterações significativas foi provocada pela edição da Lei Complementar 177/2021, publicada em 12 de janeiro de 2021, que trata sobre a execução orçamentária e o cumprimento das metas fiscais. Mais precisamente o texto mexeu com a versão original da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) no apontamento de quais despesas não podem sofrer limitação de empenho nos casos em que a receita não

comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais da LDO.

Nesse caso, após essa inovação trazida por outra lei complementar, a LRF passou a descrever como despesas que não podem sofrer limitação de empenho as relativas à inovação e ao desenvolvimento científico e tecnológico custeadas por fundo criado para tal finalidade.

4.3 Regime de Competência na apuração da despesa de Pessoal (LC 178/2021)

Embora já em fase de adaptação e normatização através da implantação de procedimentos contábeis patrimoniais e das demais normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (CASP), capitaneada em boa parte pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), o regime de competência na prática não é totalmente seguido pelos Entes públicos, especialmente os Municípios.

Parte desse desalinhamento orientativo pode ser explicado pela já tradicional ligação da contabilidade ao orçamento público e suas regras diferenciadas quanto ao reconhecimento e à evidenciação, como, por exemplo, o regime misto seguido pela contabilidade governamental, no qual se admite o regime de caixa para o reconhecimento das receitas, e somente para as despesas o regime de competência.

No regime de competência, as receitas e as despesas são contabilizadas quando são reconhecidos o seu fato gerador, independentemente do momento em que as receitas chegam aos cofres públicos ou as despesas saem do caixa do Município.

Com a mudança promovida pela Lei Complementar 178/2021 na LRF em seu art. 18, ficou agora explícito **na lei a adoção do regime de competência para a apuração das despesas com pessoal independentemente de empenho**, ou seja, deverá ser reconhecida a despesa de pessoal no momento em que ela ocorre independentemente de o empenho ter sido feito em competência (período) diferente, ou sequer tenha sido feito.

4.4 Remuneração bruta na apuração da despesa de pessoal

A Lei 178/2021 também trouxe outra inovação importante ao art. 18 da LRF no tocante à **apuração da despesa de pessoal ao esclarecer que será observada a remuneração bruta do servidor, sem qualquer dedução ou retenção, ressalvada a redução para atendimento ao disposto no art. 37, XI, da CF/1988**. Embora enfrentando alguma resistência por parte de algumas entidades fiscalizadas, o texto deixa claro não ser admitida qualquer dedução da despesa de pessoal para fins de composição da Despesa Total com Pessoal para fins de apuração do limite, exceção feita apenas ao corte da remuneração por ocasião ao respeito do teto do funcionalismo.

*Para recordarmos, lembramos que o art. 37, XI, da CF/1988 mencionado acima se refere ao teto de remuneração no serviço público, onde para os Municípios define o subsídio do prefeito como limite para a remuneração aos ocupantes de cargos, funções e empregos públicos da administração direta, autárquica e fundacional no âmbito local.

4.5 Despesas com Inativos e Pensionistas

O art. 19 da LRF define quais as despesas não são computadas para o cálculo da verificação do limite da despesa de pessoal. O texto não parecia completo e carecia de interpretação em alguns pontos, gerando divergências de entendimento nas diversas cortes de contas.

Para melhorar esse entendimento, a LC 178 deu completude à norma ao acrescentar que **não serão computadas as despesas com inativos e pensionistas, ainda que pagas por intermédio de unidade gestora única ou fundo previsto no art. 249 da CF/1988** (constituição de fundos para pagamento de proventos de aposentadoria e pensões concedidas aos respectivos servidores e seus dependentes), quanto à parcela custeada por recursos provenientes de transferências destinadas a promover o equilíbrio atuarial do regime de previdência,

na forma definida pelo órgão do Poder Executivo federal responsável pela orientação, pela supervisão e pelo acompanhamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos.

4.6 Despesa para cobertura do déficit financeiro dos regimes de previdência

Tema bastante polêmico e controverso, a despesa paga para cobertura do déficit financeiro dos regimes de previdência foi praticamente pacificada com a introdução do § 3º do art. 19 da LRF ao ser definido que **não se pode deduzir a parcela custeada com recursos aportados para a cobertura do déficit financeiro dos regimes de previdência no âmbito da despesa de pessoal**. Ou seja, as despesas pagas com esse fim compõem o volume de despesas para fins de despesa de pessoal do Ente.

4.7 Limites globais das despesas com pessoal

No art. 20, a LRF trata da repartição dos limites globais da despesa de pessoal por esfera e poder, redistribuindo, portanto, os 60% do Ente municipal para 6% (seis por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município, quando houver, e 54% (cinquenta e quatro por cento) para o Executivo, haja vista que não há Poder Judiciário nem ministério público nessa esfera.

Nesse ponto, a LC 178 incluiu o § 7º, exigindo dos Poderes e dos órgãos **a apuração de forma segregada para aplicação do limite de pessoal a integralidade das despesas com pessoal dos respectivos servidores inativos e pensionistas**, dando destaque que assim proceda **mesmo que o custeio das despesas esteja a cargo de outro Poder ou órgão**.

4.8 Segregação de Proibições por poder ou Órgão em caso de descumprimento da DTP

A LRF já traz regras contendo procedimentos, vedações e sanções aos Entes que não se enquadram no limite da despesa de pessoal, assim como define quais ações devem ser executadas para reduzir o excesso da despesa de pessoal e o prazo exigido para que isso aconteça. Contém no texto original da lei de finanças que o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, as providências previstas nos § 3º e 4º do art. 169 da Constituição.

No entanto, as proibições e as sanções alcançavam todo o Ente, impedindo por exemplo que, em Municípios onde a Câmara Municipal superasse o limite legal de 6% da RCL com despesa de pessoal e não o reconduzisse dentro do período definido, o Poder Executivo seria penalizado também. ***Com a modificação do § 3º do art. 23, as vedações e as sanções são específicas para cada poder ou órgão e não mais para todo o Ente.***

4.9 Vedações para contratação de Operações de Crédito

Outra modificação também ao art. 23 foi sutil, mas suficiente para alterar o entendimento sobre a vedação para a realização de operações de crédito se não alcançada a redução das despesas com pessoal no prazo estabelecido e enquanto perdurar o excesso, que anteriormente ***tinha como exceção as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária, após a alteração da norma, a exceção passa a ser para as despesas destinadas ao pagamento da dívida mobiliária.***

4.10 Da Recondução da Dívida aos Limites

O texto da LRF em seu art. 31 trata da recondução da dívida aos limites legais ao estabelecer que nos casos que a dívida consolidada de um Ente da Federação ultrapassar o respectivo limite ao final de um quadrimestre, deverá ser a ele reconduzida até o término dos três subsequentes, reduzindo o excedente em pelo menos 25% (vinte e cinco por cento) no primeiro. Estabeleceu também que, enquanto perdurar o excesso, o Ente estará proibido de realizar operação de crédito interna ou externa.

Assim como aconteceu com a exceção à despesa de pessoal, a LRF sofreu alteração promovida pela LC 178/2021 para a regra da recondução ao limite da dívida descritas em seu art. 31 para os casos enquanto perdurar o excesso, **deixando de excepcionar aquelas despesas destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e passando agora à exceção daquelas destinadas ao pagamento da dívida mobiliária.**

4.11 Alteração da finalidade de operação de crédito

O § 7º da LRF também foi alvo de inovação trazida pela LC 178/2021, que alterou o art. 32 do regramento fiscal que trata da autorização para contratação de operação de crédito. O texto incluiu a possibilidade de alteração da finalidade de operação de crédito sem a necessidade de nova verificação pelo Ministério da Economia. Mas para isso deve constar prévia e expressa autorização no texto da lei orçamentária (LOA), em créditos adicionais ou em lei específica, que se demonstre a relação custo-benefício e o interesse econômico e social da operação e que não configure infração a outro dispositivo da própria LRF.

4.12 Alteração da metodologia Capag

A LC 178/2021 também propôs a inclusão do dispositivo do § 11 do art. 40 ao exigir que a alteração da metodologia utilizada para fins

de classificação da capacidade de pagamento de Estados e Municípios (Capag) deverá ser precedida de consulta pública, assegurada a manifestação dos Entes.

4.13 Recondição da Despesa de Pessoal

Em virtude dos reflexos da despesa de pessoal provocados pela pandemia e dos esforços do órgão regulador e demais autoridades fiscalizadoras na padronização de entendimentos sobre regras fiscais, também foi acrescido pela LC 178/2021 o texto que flexibilizou a recondução ao limite da despesa de pessoal exclusivamente relacionada ao período da publicação da lei (2021).

Segundo o art. 15 da LC 178/2021, que modificou excepcionalmente os artigos 20 a 23 da LRF, o Poder ou órgão cuja despesa total com pessoal ao término do exercício financeiro de 2021 estiver acima do limite estabelecido no art. 20 da LRF, deverá eliminar o excesso à razão de, pelo menos, 10% (dez por cento) a cada exercício a partir de 2023, por meio da adoção das medidas previstas nos arts. 22 e 23 da LRF, e se enquadrar no respectivo limite até o término de 2032.

4.14 Despesa de pessoal e ACS e ACE

As mudanças nas regras fiscais não foram promovidas apenas por leis complementares, a EC 120/2022 também contribuiu e inovou sobre o cálculo do limite da despesa de pessoal. Após aprovada a Emenda que acrescentou §§ 7º, 8º, 9º, 10 e 11 ao art. 198 da Constituição Federal, dispendo sobre a responsabilidade financeira da União, corresponsável pelo Sistema Único de Saúde (SUS), na política remuneratória e na valorização dos profissionais que exercem atividades de agente comunitário de saúde e de agente de combate às endemias.

Passa a valer, portanto, que **os recursos provenientes da União destinados ao pagamento de vencimentos ou de qualquer outra vantagem das categorias de Agentes Comunitários de Saúde e dos**

Agentes de Combate às Endemias não contarão para o cálculo para fins do limite de despesa com pessoal. Entende-se através do texto publicado que a despesa de pagamento de vencimento custeadas com recursos das transferências da União não integrarão o cômputo da DTP, bem como não comporão a Receita Corrente Líquida do Ente aquelas receitas oriundas dos repasses da União para este fim. Portanto, a execução é duplamente desconsiderada para fins de limite de pessoal da LRF.

No entanto, o gestor precisa ficar atento, pois quaisquer outras remunerações adicionais pagas pelo Município a título de gratificações e demais verbas não terão o mesmo amparo, devendo, portanto, serem incluídas no cômputo da Despesa Total com Pessoal (DTP) do Ente.

4.15 Despesa com OS e DTP

Com a edição do Decreto Legislativo 79/2022 oriundo da aprovação PDL 333/2020, os congressistas suspenderam a Portaria ME/STN 377/2020 da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) do Ministério da Economia, que estabelecia prazos e rotinas contábeis para inclusão dos repasses às Organizações Sociais no cômputo da despesa de pessoal dos Municípios.

Na prática, a interpretação passa a ser que **não existe prazo regulamentado para inclusão dos repasses às OS**. Isso quer dizer que segue a interpretação da Lei Complementar 101/2000, LRF, no que se refere à inclusão de despesas no grupo de outras despesas de pessoal.

Para essa interpretação da LC 101/2000, é fator determinante para inclusão dos repasses a observância de dois requisitos principais, são eles:

- a. substituição de mão de obra do Ente;
- b. atividade finalística do poder público.

5 Novo padrão de fontes para 2023

Segundo informações disponíveis na nona edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, a classificação por fontes ou destinações de recursos (FR) tem como objetivo agrupar receitas que possuam as mesmas normas de aplicação na despesa.



IMPORTANTE

Em regra, as fontes ou as destinações de recursos reúnem recursos oriundos de determinados códigos da classificação por natureza da receita orçamentária, conforme regras previamente estabelecidas.

O Manual apresenta que, por meio do orçamento público, essas fontes ou destinações são associadas a determinadas despesas de forma a evidenciar os meios para atingir os objetivos públicos. Como mecanismo integrador entre a receita e a despesa, o código de FR exerce um duplo papel no processo orçamentário. Para a receita orçamentária, esse código tem a finalidade de indicar a destinação de recursos para a realização de determinadas despesas orçamentárias. Para a despesa orçamentária, identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados.

Denomina-se FR cada agrupamento de receitas que possui as mesmas normas de aplicação. A fonte, nesse contexto, é instrumento de gestão da receita e da despesa ao mesmo tempo, pois tem como objetivo assegurar que determinadas receitas sejam direcionadas para financiar atividades (despesas) governamentais em conformidade com as leis que regem o tema.

A STN definiu nos anexos da Portaria STN 710/2021 – atualizados

de acordo com as seguintes portarias: Portaria STN 925, de 8 de julho de 2021; Portaria STN 1.141, de 11 de novembro de 2021; Portaria STN 1.445, de 14 de junho de 2022; Portaria STN 1.566, de 31 de agosto de 2022; e Portaria STN 10.463, de 7 de dezembro de 2022 – a Classificação por fonte ou destinação de recursos para Estados, Distrito Federal e Municípios a partir do exercício financeiro de 2023, que pode ser consultada no *site*: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:18496.

De acordo com a nova tabela estabelecida pela STN para ser usada em 2023, são destinados os códigos de 500 a 999 para o bloco das Vinculações dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dividindo as vinculações em: (i) recursos livres (não vinculados); (ii) recursos vinculados à educação; (iii) recursos vinculados à saúde; (iv) recursos vinculados à assistência social; (iv) demais vinculações decorrentes de transferências; (v) demais vinculações legais; (vi) recursos vinculados à previdência social; (vii) recursos extraorçamentários; e (viii) outras vinculações.

Segundo o disposto no Anexo I da Portaria STN 710/2021, com o objetivo de obter informações relacionadas aos controles normalmente associados às fontes de recursos e que são importantes para geração de relatórios ou demonstrativos contábeis e fiscais padronizados, há necessidade de definir codificações adicionais para recebimento das informações no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi), por meio da Matriz de Saldos Contábeis (MSC).

O Anexo I traz ainda que, nesse escopo, se encontra a identificação do exercício em que o recurso foi arrecadado. Para o recebimento dessas informações no Siconfi, por meio da MSC, será definido um dígito inserido antes da codificação da fonte de recurso. No envio da MSC, os Entes da Federação que não utilizarem a mesma lógica nos registros contábeis deverão associar a forma de identificação utilizada pelo Ente da Federação ao formato definido para a MSC. Assim, a codificação utilizada na MSC será composta de 4 dígitos, subdividida em 2 níveis de classificação, com a estrutura: X.XXX:

- i. o primeiro nível, com um dígito, identificará o exercício do recurso, que não comporá a codificação padronizada da classificação por fonte de recursos;
- ii. o segundo nível, com três dígitos, corresponderá à codificação padronizada para toda a Federação, constante no Anexo I.

Quadro 2 – Identificação do Exercício

Código	Nomenclatura
1	Recursos do exercício corrente
2	Recursos de exercícios anteriores
9	Recursos condicionados

Fonte: STN.

Ainda de acordo com a orientação da STN, para o recebimento, por meio da MSC, das demais informações complementares à classificação por fonte ou destinação de recursos, relacionadas às fases de execução da receita e/ou da despesa orçamentária, será definida codificação adicional, com quatro (4) dígitos, denominada Código de Acompanhamento da Execução Orçamentária (CO). Na definição dos Códigos de Acompanhamento da Execução Orçamentária, será utilizada a numeração no intervalo de 1000 a 6999.

Caso a forma de identificação dessa informação na execução dos Entes da Federação não seja padronizada, caso não se utilize a mesma codificação, para envio das informações ao Siconfi, será necessário associar a forma de identificação utilizada pelo Ente da Federação ao formato definido para a MSC.



AVISO IMPORTANTE

O estabelecimento de vinculações para as receitas deve ser pautado em mandamentos legais que regulamentam a aplicação de recursos, seja para funções essenciais, seja para Entes, órgãos, entidades e fundos. Existem também vinculações criadas por normativos ou instrumentos infralegais, tais como convênios, contratos de empréstimos e financiamentos, transações sem contraprestação com especificações, recursos de terceiros administrados pelo Ente, dentre outros.

Nesse contexto, ainda de acordo com o Mcasp, as vinculações aplicadas aos Entes recebedores dos recursos serão necessárias quando existirem, por exemplo, regras específicas para utilização dos recursos recebidos ou necessidades de prestação de contas aos Entes ou instituições que repassarem os recursos. Logo, **sempre que existir um recurso financeiro com destinação específica, haverá a necessidade de classificação específica de FR, seja por meio dos códigos padronizados, seja por meio do detalhamento.**

Uma questão a ser colocada é que, mesmo antes do estabelecimento de uma tabela padronizada pela STN, os tribunais de contas em todo o Brasil acabaram definindo suas próprias tabelas de fontes. Até que a tabela desses tribunais esteja alinhada com a tabela da STN, possivelmente o Município terá de trabalhar com uma estrutura de De/Para. É importante que os gestores municipais, principalmente os profissionais que atuam na área orçamentária/contábil/financeira do Município, mantenham um diálogo com os auditores dos tribunais de contas aos quais se encontram jurisdicionados para saber como proceder a respeito desse tema.

6 Orçamento regionalizado como instrumento de desenvolvimento e redução das desigualdades econômicas e sociais

6.1 Objetivo fundamental da República Federativa Do Brasil

A Constituição Federal, em seu art. 3º, inc. III, traz como um dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil “erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais”. O orçamento público é um instrumento de máxima importância na efetivação de políticas públicas capazes de alcançar este objetivo. As ações de governo demandam recursos para serem colocadas em prática; todas as demandas sociais por serviços públicos requerem a destinação de recursos para sua efetivação, seja direta ou indiretamente. Isso nos traz a questão central deste texto que é o uso do orçamento público regionalizado, de forma equilibrada, como instrumento de desenvolvimento e redução de desigualdades econômicas e sociais.

O ponto crucial aqui é saber se as despesas autorizadas na Lei Orçamentária Anual (LOA) da União estão sendo distribuídas de forma equilibrada de modo a cumprir os ditames constitucionais de garantir o desenvolvimento. Colocada de outra forma, a intenção é saber se há equilíbrio inter-regional na distribuição dos recursos públicos ou se, do contrário, o desenho atual da LOA concentra dotações em determinadas regiões em detrimento de outras. A Constituição Federal, na Seção destinada aos “Orçamentos”, ao tratar da matéria assim dispõe:

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

I – o plano plurianual;

II – as diretrizes orçamentárias;

III – os orçamentos anuais.

§ 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. (...)

§ 7º Os orçamentos previstos no § 5º, I e II, deste artigo, compatibilizados com o plano plurianual, terão entre suas funções a de **reduzir desigualdades inter-regionais**, segundo critério populacional. (Grifos nossos)

Neste sentido, interessante mencionar, ainda, dispositivo constante do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) que demonstra uma preocupação do constituinte, que parecia crer que uma década seria um tempo razoável para, progressivamente, diminuir as desigualdades regionais mediante o uso do orçamento.

Art. 35. O disposto no art. 165, § 7º, será cumprido de forma progressiva, no prazo de até dez anos, distribuindo-se os recursos entre as regiões macroeconômicas em razão proporcional à população, a partir da situação verificada no biênio 1986-87.

A Carta Constitucional segue disciplinando o assunto ao eleger a “redução das desigualdades regionais e sociais” como princípio da Ordem Econômica e Financeira (art. 170, VII, CF). No mesmo sentido, a divisão dos recursos da União destinados à saúde objetiva a “progressiva redução das disparidades regionais”, conforme se depreende do art. 198, *caput*, e § 3º, inc. III.

6.2 Regionalização orçamentária “real”: instrumento efetivo de divisão das riquezas nacionais

A despeito de todo o arcabouço constitucional em torno da matéria do desenvolvimento regional e distribuição de recursos entre

as regiões e, inclusive tendo em vista que as dotações orçamentárias aprovadas em lei, necessariamente, precisam cumprir o critério da regionalização, uma vez que é obrigatório determinar o “localizador” da despesa, fato é que esta regionalização muitas vezes é meramente formal e não real.

Existem inúmeras formas de classificar as despesas, para este texto, vamos considerar a classificação Funcional e por Programa, que nos levará ao localizador da despesa. Esta classificação compõe-se de 17 dígitos:



As despesas podem ser aprovadas para efetivação no exterior (EX), em todo o país, que é a nacional (NA), em cada região, Estado, Município e algum localizador excepcionalmente criado. A despesa sempre será aprovada em um único destes localizadores, uma vez que é vedado constar no localizador ou subtítulo mais de uma região, localidade ou beneficiário.

Os últimos quatro dígitos definem o local onde a despesa será executada. Então, se não há despesa sem localizador, qual a dificuldade de equilibrar a regionalização na distribuição das dotações aprovadas na LOA?

Uma vez que existe um localizador nacional, atende-se às normas orçamentárias, porém, não se sabe ainda em que região, Estado ou Município aquela despesa será efetivada. Isso dificulta o acesso à informação, bem como o planejamento, além de ampliar enormemente o poder discricionário do gestor.

Dito isso, **é possível** afirmar que a técnica orçamentária atual deixa espaço para uma regionalização fictícia, pois, ao permitir que determinada despesa seja autorizada por exemplo para “Apoio a Projetos de Infraestrutura Turística - Nacional”, Funcional Programática: 23.695.2223.10V0.0001, nada diz sobre a real destinação de tais recursos.

Como a despesa foi autorizada no localizador nacional, é possível que este seja todo aplicado em um único Estado, ou região; logo, embora tenha em sua codificação um localizador (NA), somente sua efetivação poderá dizer se houve equilíbrio em sua destinação ou, do contrário, se atendeu a apenas o pedido de determinado parlamentar ou gestor público, beneficiando um Estado ou Município em detrimento dos demais.

Não se trata aqui de propor o fim do localizador nacional, vez que ele facilita a liberdade de atuação do Poder Executivo, o que se coloca é que, nos moldes atuais, o uso indiscriminado do localizador nacional impede a efetiva regionalização do orçamento, comprometendo o planejamento dos Entes beneficiários de dotações.

6.3 Emendas de relator: o chamado orçamento secreto

A dificuldade de obter informações antecipadas sobre a aplicação dos recursos públicos aprovados de forma genérica, bem como a alta discricionabilidade do gestor ao decidir como aplicá-los, joga luz sobre um assunto que ganhou destaque nos últimos três exercícios, tendo sido fortemente pautado na mídia: as emendas de relator-geral, apelidadas de “orçamento secreto”.

As emendas de relator sempre existiram e, via de regra, eram destinadas a corrigir erros e omissões; garantir aplicação dos percentuais

constitucionais, a exemplo da irrigação disciplinada no art. 42 do ADCT; dentre outros ajustes.

Ocorre que, a partir da LOA 2020, as chamadas emendas de relator-geral ganharam um capítulo de destaque. Tudo começou com o veto do presidente da República ao dispositivo da LDO 2020. Na versão aprovada, a LDO 2020 tornava a figura do relator-geral da LOA um ator extremamente poderoso na cena orçamentária, na medida que garantia a este a competência para **impor** a execução de mais de R\$ 30 bilhões de reais. Essas emendas foram grafadas com um código específico de resultado primário (RP 9).

Para facilitar a compreensão do que isso representa, basta lembrar que o valor que caberia ao relator-geral destinar naquele ano era **superior ao dobro** da soma das emendas individuais dos 513 deputados federais, dos 81 senadores da República e das emendas coletivas das 27 Bancadas dos Estados e do Distrito Federal.

Ainda no decorrer do exercício de 2020, vários ajustes foram sendo feitos e estas emendas de relator-geral foram sendo usadas como fonte de cancelamento para diversas alterações orçamentárias. Contudo, um espaço de poder desta magnitude não seria reduzido a zero. Excluiu-se a impositividade da execução, mas as emendas de relator-geral continuaram nas LOAs seguintes.

A execução destas somas vultosas seria feita através de uma planilha enviada ao Poder Executivo pelo relator-geral da LOA a que se referem tais despesas, nominando quem eram os parlamentares que estavam indicando a aplicação do recurso, qual o valor e quem seria o beneficiário. Não tardou até que a mídia apelidasse o processo de “orçamento secreto”.

Prezando pela realidade dos fatos, tais emendas eram apenas uma parte do orçamento discricionário (RP 2) que sempre esteve a cargo do Poder Executivo definir como aplicar e, não raro, tinha menos transparência ainda, uma vez que sequer dispunha de um código diferente de RP. Na verdade, a criação de RP próprio para as chamadas emendas de relator-geral ampliou as possibilidades de acompanhamento, à medida

que permitiu filtrar essa codificação, ou seja, o aspecto secreto agora é menor na execução das despesas discricionárias.

As emendas de relator-geral poderiam ter representado um grande passo na regionalização do orçamento público, uma vez que, no Parlamento, se observa um processo de maior distribuição dos recursos, a exemplo do que ocorre com as emendas individuais e de bancada.

Via de regra, os recursos destinados ao atendimento das emendas parlamentares contribuem para uma regionalização maior das dotações porque cada parlamentar habitualmente determina a aplicação dos recursos que lhe cabem no âmbito do Estado que representam e, não raras vezes, as emendas são carimbadas até no nível municipal. Contudo, essa característica não foi observada na aprovação e execução do “orçamento secreto”.

Se observarmos os números de tais emendas para 2020, o relatório “regionalizado” abaixo deixa evidente a concentração no localizador nacional. A não regionalização na elaboração e na aprovação das emendas de relator-geral foi verificada também na efetivação da destinação de tais recursos, caracterizada pela concentração de dotações para determinados Estados e Municípios em detrimento de outros. O critério era apenas a vontade do parlamentar que indicava.

ACOMPANHAMENTO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA UNILÃO - 2020

Acumulado até: 15/10/2020

Fórmula

Orçamento Fiscal e Seg.Social - Em R\$ 1,00

UF	LEI APÓS VETOS (Destaque Inicial)	CRÉD.ADIC. + REMANEJAM. (B)	LEI + CRÉDITOS (Autorizado) (C) = (A) + (B)	EMPENHADO (D)	LÍQUIDADO Sem RAP NP (E)	VALORES PAGOS (F)	% DO PAGO % AUTORIZADO (C) = (F) / (C)
REGIÃO: CO							
CO	56.053.365	7.980.516	48.072.849	28.072.849	22.747.801	22.747.801	47,32
DF	25.000.000	0	25.000.000	0	0	0	0,00
GO	19.124.476	0	19.124.476	3.466.001	0	0	0,00
MT	21.000.000	0	21.000.000	21.000.000	395.997	155.821	0,74
Total da Região:	121.177.841	7.980.516	113.197.325	52.538.850	23.143.798	22.903.622	20,23
REGIÃO: NA							
NA	29.059.623.633	6.484.946.528	22.574.677.105	8.437.072.655	4.215.128.840	4.084.223.828	18,09
Total da Região:	29.059.623.633	6.484.946.528	22.574.677.105	8.437.072.655	4.215.128.840	4.084.223.828	18,09
REGIÃO: NE							
AL	1.912.448	0	1.912.448	816.015	0	0	0,00
CE	143.433.568	0	143.433.568	61.201.115	27.852.407	27.852.407	19,42
MA	19.124.476	0	19.124.476	6.997.192	2.336.475	2.336.475	12,22
NE	161.273.970	72.776.370	234.050.340	206.620.621	163.216.565	163.216.565	69,24
PB	15.000.000	0	15.000.000	0	0	0	0,00
PE	19.124.476	0	19.124.476	6.999.997	320.067	292.279	1,53
RN	125.578.602	0	125.578.602	0	0	0	0,00
Total da Região:	485.447.548	72.776.370	558.223.918	282.641.940	193.732.214	193.697.728	34,70
REGIÃO: NO							
AP	52.592.308	0	52.592.308	1.791.228	196.602	196.602	0,37
NO	20.409.364	-10.952.057	9.537.307	9.537.307	5.472.009	5.472.009	57,30
PA	19.124.476	0	19.124.476	0	0	0	0,00
RO	7.649.790	0	7.649.790	3.264.059	0	0	0,00
Total da Região:	107.855.938	-10.952.057	96.903.881	14.692.594	5.668.672	5.668.672	6,38
REGIÃO: SD							
MG	68.248.952	0	68.248.952	34.531.189	15.663.792	15.663.792	22,95
RJ	19.124.476	-19.124.476	0	0	0	0	0,00
SD	92.666.825	-16.242.320	76.424.505	76.424.504	60.269.449	60.269.449	78,84
Total da Região:	180.040.253	-35.366.796	144.673.457	110.955.694	81.933.241	81.933.241	56,71
REGIÃO: SE							
RS	146.011.190	10.000.000	156.011.190	92.299.551	19.973.269	19.019.920	12,19
SE	37.599.176	-3.860.301	33.738.875	33.738.875	30.773.847	30.773.847	91,21
Total da Região:	183.610.366	6.139.699	189.750.065	116.037.426	50.747.117	49.793.767	26,24
Total Geral:	30.137.765.579	6.468.329.828	23.668.425.751	8.013.939.759	4.573.351.781	4.441.211.856	18,76

Fonte: SIAFI/STN - Elaboração: Consultoria de Orçamento/CD e PRODASEN

Emissão: 20/10/2020 09:18:34 Pág. 1 de 1

Observa-se que, dos mais de R\$ 30 bilhões de emendas do relator-geral, mais de R\$ 29 bilhões estavam na “região” NA. O que nos permite concluir que não houve uma real regionalização, mas apenas formal.

Fato é que o Congresso Nacional perdeu a oportunidade de contribuir com a maior regionalização do orçamento público através das emendas de relator-geral e, quando tentou adotar critérios mais objetivos de distribuição, por intermédio da aprovação do Projeto de Resolução

do Congresso Nacional (PRN) 3/2022, o objeto se perdeu em virtude da decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), que, por 6 votos contra 5, considerou inconstitucionais tais emendas.

De toda forma, como resultado desta decisão do STF, ato contínuo, o Congresso decidiu ampliar as emendas individuais, alterando a Constituição para determinar que o percentual inicial de 1,2% da Receita Corrente Líquida (RCL) destinado ao atendimento das emendas individuais passasse a ser de 2% da RCL.

Esta alteração ocorreu por meio da Proposta de Emenda Constitucional (PEC) da Transição, que se efetivou por meio da Emenda Constitucional (EC) 126/2022. Pelo novo texto, a base de cálculo para as emendas individuais limita-se a 2% da RCL do exercício anterior ao do encaminhamento do projeto de lei orçamentária anual. Esse percentual será dividido em 1,55% para atendimento das emendas individuais de deputados e 0,45% para as emendas de senadores.

Considerando a projeção para 2023, os valores previstos para as emendas individuais serão de aproximados R\$ 32,1 milhões para cada Deputado Federal e R\$ 59 milhões para cada Senador da República.

Sob a ótica da regionalização do orçamento, a destinação de parte dos recursos antes previstos para atender às emendas de relator-geral para as emendas individuais tende a ser positiva, uma vez que, como dito, a regra é que os parlamentares apliquem os recursos de suas emendas nos Estados que representam.

6.4 Regionalização como mecanismo de distribuição paritária do orçamento público

Os números mostram que a atuação mais forte do Parlamento na definição do gasto público tende a ampliar a regionalização do recurso por meio de emendas individuais e de bancada. Contudo, no que se referiu à experiência das emendas de relator-geral, este viés não foi observado, ao contrário, a concentração de recursos de RP 9 no localizador nacional foi quase absoluta.

Assim, a despeito do ocorrido com as emendas grafadas com RP 9, mas considerando as características das emendas parlamentares, sejam individuais ou de bancada, parece acertado afirmar que o Congresso Nacional pode ser um ambiente propício ao fortalecimento da regionalização do orçamento, por meio da adoção de critérios objetivos para distribuir as dotações orçamentárias.

Isso se mostra factível, sobretudo, porque o próprio Congresso Nacional já desenvolveu em outras oportunidades critérios a serem adotados para a distribuição da chamada Reserva de Recursos do Ploa para as emendas coletivas. Embora o critério não se aplique mais às emendas de Bancadas, podem ser adotadas como ponto de partida para uma maior regionalização do orçamento. A Resolução 1/2006-CN traz algumas opções. Vejamos:

Art. 57. Os recursos líquidos destinados ao atendimento de emendas coletivas de apropriação, calculados de acordo com o art. 56, caput, terão o seguinte destino, observada a vinculação de fontes:

- I – 25 % (vinte e cinco por cento) para as emendas de Bancada Estadual, distribuídos na forma do § 1º deste artigo;
- II – 55 % (cinquenta e cinco por cento) aos Relatores Setoriais, para as emendas de Bancada Estadual e as de Comissão;
- III – 20 % (vinte por cento) ao Relator-Geral, para alocação, entre as emendas de Bancada Estadual e de Comissão, observado o disposto no § 2º.

§ 1º Os recursos de que trata o inciso I do caput serão distribuídos na seguinte proporção:

I – 50% (cinquenta por cento) com base nos critérios estabelecidos para o Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal - FPE;

II – 40% (quarenta por cento) com base na média histórica de atendimento das respectivas Bancadas Estaduais nos últimos 3 (três) anos;

III – 10% (dez por cento) com base na população residente estimada pelo IBGE. (Grifos nossos)

Além dos critérios usados para o FPE e número da população, existem ainda diversos outros já massivamente utilizados, a exemplo do IDH/IDH-M. Há ainda a possibilidade de adoção, por determinado

período, de percentuais maiores para regiões, Estados e Municípios com baixo índice na educação e/ou saúde. Fato é que, a menos que critérios objetivos sejam traçados e adotados, o orçamento não cumprirá seu papel de catalisador de desenvolvimento e equilíbrio inter-regionais.

7 Considerações finais

As ações na área de orçamento e em contabilidade municipal destacadas nesta Cartilha para o exercício de 2023 exigirão a compreensão destas por parte das equipes à frente dessas pastas; portanto, é fundamental que seja verificado se essas pessoas estão sendo atualizadas acerca desses temas e que estejam preparadas para atender às novas demandas. Com esse propósito, ao longo do exercício financeiro de 2023, toda a equipe técnica da CNM estará voltada para preparar cartilhas, realizar rodas de conversas, notas técnicas, entre outros, divulgadas em todos os canais de comunicação e atendimento, de modo que essas informações possam chegar ao Município. É importante que todos sejam incentivados a buscar essas oportunidades de atualização.

Também é importante que os gestores e os profissionais municipais mantenham um diálogo contínuo com as equipes técnicas dos tribunais de contas aos quais se encontram jurisdicionados, devendo estes sempre serem consultados em caso de dúvidas, prevalecendo seu entendimento sobre o tema até que o próprio tribunal revise o seu posicionamento. Essa ação é necessária para evitar que apontamentos sejam feitos nas prestações de contas dos Municípios, que possam levar a eventuais punições por descumprimento das orientações emanadas.

Havendo discordância técnica entre o posicionamento do tribunal e o conhecimento/experiência dos profissionais que atuam nas áreas, é importante que o Município leve essa situação ao conhecimento das respectivas áreas técnicas da CNM, que, com os órgãos reguladores e fiscalizadores, podem ajudar a esclarecer os fatos.

Referências

BRASIL. *Lei 14.303, de 21 de janeiro de 2022*. Estima a receita e fixa a despesa da União para o exercício financeiro de 2022. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2022/lei/L14303.htm. Acesso em: 2 ago. 2022.

BRASIL. *Lei 13.978, de 17 de janeiro de 2022*. Estima a receita e fixa a despesa da União para o exercício financeiro de 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/l13978.htm. Acesso em: 2 nov. 2022.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 1º ago. 2022.

BURKHEAD, Jesse. *Orçamento público*, tradução de Margaret Hanson Costa. Rio de Janeiro: Fundação Getulio Vargas, 1971.

CONGRESSO NACIONAL. *Resolução 1/2006-CN*. Dispõe sobre a Comissão Mista Permanente a que se refere o § 1º do art. 166 da Constituição, bem como a tramitação das matérias a que se refere o mesmo artigo. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/norma/561123/publicacao/16433888>. Acesso em: 1º dez. 2022.

CRUZ, I. O. C. O. *Orçamento Público no Congresso Nacional*. 1. ed. Brasília: Ed. do Autor, 2010. v. 1. 268p .

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). *Estrutura Conceitual da Contabilidade Aplicada ao Setor Público NBC T SP*.

GIACOMONI, James. *Orçamento público*. 13. ed. ampl., rev. e atual. São

Paulo: Atlas, 2005.

INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS BOARD (IPSAB). *Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements*. Edition Volumes I, II and III, 2022.

LIMA, Diana Vaz de. *Orçamento, Contabilidade e Gestão no Setor Público*. 2ª ed. São Paulo: Atlas/GEN, 2022.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL (STN). *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público*, 9ª ed. Brasília: STN, 2018.



Sede

SGAN 601 – Módulo N
 CEP: 70830-010
 Asa Norte – Brasília/DF
 Tel/Fax: (61) 2101-6000

Escritório Regional

Rua Marcílio Dias, 574
 Bairro Menino Deus
 CEP: 90130-000 – Porto Alegre/RS
 Tel/Fax: (51) 3232-3330

 /PortalCNM

 @portalcnm

 /TVPortalCNM

 /PortalCNM

 /portalcnm



www. **CNM**org.br

