

# UNIDADE 2

## LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL E CLASSIFICAÇÕES DAS RECEITAS E DESPESAS PÚBLICAS

### OBJETIVOS ESPECÍFICOS DE APRENDIZAGEM

Ao finalizar esta Unidade, você deverá ser capaz de:

- ▶ Perceber o papel da lei orçamentária anual e seus princípios reguladores;
- ▶ Compreender o que são as receitas públicas e como são definidas e classificadas; e
- ▶ Entender o que são as despesas públicas e suas classificações.



# LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL

Caro estudante,

Nesta Unidade, discutiremos o terceiro e mais detalhado elemento do sistema brasileiro de planejamento e orçamento: a LOA. Depois de abordar sua finalidade e conteúdo, passaremos a estudar as classificações orçamentárias de receitas e despesas. Essas classificações são importantes porque constituem a linguagem por meio da qual o orçamento é elaborado. As classificações nos permitem evidenciar em códigos e, portanto, de forma resumida, uma grande quantidade de informações sobre as ações de governo que, se escritas em linguagem natural, tornariam os demonstrativos excessivamente longos e difíceis de consultar. Ao ganhar familiaridade com as classificações orçamentárias, ganhamos a possibilidade de compreender os demonstrativos do orçamento e de fazer consultas a bases de dados para buscar informações de forma seletiva.

Preparado para mais descobertas? Então, mãos à obra!

Com base nas metas estabelecidas pelo PPA e nas orientações dadas pela LDO, o Poder Executivo elabora a programação anual de trabalho – denominada Lei Orçamentária Anual (LOA).

## FINALIDADE E CONTEÚDO

A finalidade principal da LOA é estimar as receitas que o governo espera dispor no ano seguinte e fixar as despesas que serão realizadas com tais recursos. Importa notar que a lei orçamentária é

uma autorização de gastos, mas não uma obrigação de gastos. Por isso o orçamento é dito **autorizativo**, não **impositivo**.

*Para ser realizada, a despesa precisa estar prevista na LOA. Porém, nem todas as despesas previstas na LOA precisam ser realizadas. Ficou claro?*

Para entendermos melhor essa questão, precisamos distinguir dois tipos de despesa que ocorrem na lei orçamentária: as **despesas obrigatórias** e as **despesas discricionárias**. São obrigatórias as despesas que constituem obrigações constitucionais ou legais do governo, tais como pagamento de pessoal, de juros e encargos da dívida pública, de aposentadorias etc. As despesas não obrigatórias são chamadas de “discricionárias”, porque sobre elas o governo tem margem para escolher se executa ou não. Quanto maior a proporção de despesas obrigatórias no orçamento, maior sua rigidez e menor a flexibilidade dos políticos e gestores para planejar as ações governamentais. Mais adiante, veremos que, por meio de um código chamado “identificador de resultado primário”, podemos calcular o grau de rigidez do orçamento da União.

A LOA apresenta a programação de gastos separada em três demonstrativos distintos, também chamados de “orçamentos” (embora o orçamento seja único):

- ▶ **Orçamento fiscal:** traz as despesas dos Poderes, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público.
- ▶ **Orçamento da seguridade social:** apresenta as despesas com saúde, previdência e assistência social. Observe que tais despesas não ocorrem apenas nos órgãos e entidades de saúde, previdência e assistência, mas em praticamente todos os órgãos do governo.
- ▶ **Orçamento de investimento das empresas estatais:** expõe as despesas de capital das empresas em que o

governo detenha maioria do capital social com direito a voto e sejam dependentes de repasses do Tesouro para sua operação.

Observe que não integram o Orçamento Público as empresas públicas e sociedades de economia mista que não dependem de recursos do Tesouro para sua operação.

A programação de receitas e despesas na LOA deve obedecer a um conjunto de princípios orçamentários, recomendados pela doutrina ou instituídos pela legislação, cujo objetivo é facilitar a gestão e o controle do orçamento. Os princípios fundamentais são os seguintes:

- ▶ **Unidade:** deve haver uma só LOA para cada entidade da Federação (União, Estados e municípios).
- ▶ **Universalidade:** a LOA deve conter todas as despesas e receitas da Administração Pública, englobando todos os Poderes, fundos, órgãos e entidades da Administração Pública.
- ▶ **Anualidade:** as receitas e despesas constantes da LOA devem se reportar a um período determinado, em geral um exercício financeiro, e os correspondentes créditos orçamentários devem ter sua vigência adstrita ao exercício financeiro.
- ▶ **Exclusividade:** a LOA não pode conter dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa.
- ▶ **Especificação:** a LOA não poderá consignar dotações globais a despesas, devendo fornecer detalhamento suficiente para demonstrar a origem e a aplicação dos recursos.
- ▶ **Publicidade:** a LOA, seus créditos e os atos relativos a sua elaboração e execução devem ser divulgados para conhecimento público e serem acessíveis a qualquer cidadão para consulta.
- ▶ **Orçamento Bruto:** a LOA deve conter as receitas e despesas pelos seus valores brutos, sem qualquer tipo de dedução prévia.

\***Regra de Ouro** – o montante de operações de crédito não deve exceder o montante de despesas de capital.  
Fonte: Silva, Carvalho e Medeiros (2009).

Você pode conhecer a Lei de Responsabilidade Fiscal acessando: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm)>. Acesso em: 2 maio de 2011.

- ▶ **Não afetação de Receitas:** as receitas constantes da LOA deverão estar livres de comprometimento prévio a determinados gastos, sendo vedada a vinculação de receitas de impostos a órgão, fundo ou despesa.
- ▶ **Equilíbrio:** as receitas constantes da LOA não devem exceder as despesas previstas para o exercício financeiro.
- ▶ **Programação:** as receitas e despesas deverão ser organizadas de modo a veicular a programação de trabalho do governo, seus objetivos, metas e ações.

A Constituição Federal de 1988 adota, ainda, um princípio conhecido como **Regra de Ouro\***, com o objetivo de impedir que a Administração Pública contraia dívida (empréstimos, financiamentos ou emissão de títulos) para custear despesas correntes.

Observe, por fim, que a Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000 (**Lei de Responsabilidade Fiscal**), no artigo 48, ampliou o princípio da publicidade, explicitando sua função de promover a transparência das contas públicas e a participação social no processo orçamentário, dando ensejo ao princípio da:

- ▶ **Transparência e Participação:** os planos, orçamentos, leis de diretrizes orçamentárias; prestações de contas e relatórios de execução orçamentária devem ser instrumentos de transparência da gestão fiscal, devendo o processo orçamentário incentivar a participação popular.

Os processos de elaboração, apreciação legislativa e execução do orçamento anual, incluindo os mecanismos de participação social, serão discutidos detalhadamente nas Unidades 3 e 4 desta disciplina. Para nos prepararmos para essa discussão, vamos abordar os elementos que compõem o orçamento: as receitas e as despesas públicas.

## RECEITAS PÚBLICAS

Vimos que as Leis Orçamentárias traduzem os planos de ação do governo, tanto de médio quanto de curto prazo. Porém, ainda não discutimos como o orçamento faz isso. Como passamos de um plano, que tem objetivos e estratégias, para um orçamento que precisa especificar em detalhe os recursos a serem mobilizados e as ações a serem empreendidas? Vamos iniciar pela compreensão do conceito de receitas públicas.

As **receitas** são os recursos financeiros que o governo tem a sua disposição para pagar as despesas do governo. Em geral, esses recursos vêm de cinco origens principais, quais sejam:

- ▶ Arrecadação própria de receitas tributárias (impostos, taxas e contribuições de melhoria), de contribuições sociais e econômicas e de receitas patrimoniais, agropecuárias, industriais e de serviços.
- ▶ Receitas oriundas de operações de crédito (empréstimos, financiamentos e emissão de títulos).
- ▶ Receitas de transferências constitucionais.
- ▶ Receitas de transferências legais.
- ▶ Receitas de transferências voluntárias.

As três últimas origens são conhecidas como **receitas de transferências correntes ou de capital** e perfazem uma parcela importante da receita de Estados e municípios.

As receitas de **transferências constitucionais** correspondem a parcelas de receitas federais ou estaduais repassadas a Estados e municípios por mandamento da Constituição Federal. A principal transferência constitucional é a que ocorre pelo chamado

Fundo de Participação – Fundo de Participação dos Estados (FPE) e Fundo de Participação dos Municípios (FPM).

O Fundo de Participação corresponde a uma parcela (21,5% para Estados e 22,5% para municípios) da arrecadação da União com o Imposto de Renda (IR) e com o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). A parcela desse Fundo que cabe a cada Estado ou município é calculada pelo Tribunal de Contas da União, com base principalmente na população residente.

Além do Fundo de Participação, os Estados e municípios fazem jus a outras transferências constitucionais federais, como as do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB), do Imposto sobre Operações Financeiras – Ouro (IOF-Ouro) e do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR).

Há, por fim, as transferências constitucionais estaduais, que destinam parcelas de receitas estaduais aos municípios do Estado. É o caso dos repasses de parte do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) e do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) ao município no qual ocorreu a operação que gerou o tributo, e do Fundo de Compensação pela Exportação de Produtos Industrializados (FPEX).

As receitas de **transferências legais** são os repasses feitos aos Estados e municípios por determinação de leis específicas e que não requerem a celebração de convênio. São exemplos de transferências legais:

\**Royalty* – expressão da língua inglesa que significa o pagamento que se faz àquele que possui uma patente, *copyright*, marcas registradas ou qualquer direito de uso exclusivo que seja resultante de um trabalho intelectual ou criativo, com a finalidade de obter uma licença para uso desse direito. Fonte: Lacombe (2009).

- ▶ Receitas de *royalties*\* do petróleo, repassadas aos municípios a título de indenização, no montante de 1% sobre o valor do óleo, xisto betuminoso e gás extraídos de suas áreas, onde se fizer a lavra do petróleo.
- ▶ Transferências realizadas no âmbito do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), Fundo Nacional de Saúde (FNS) e o Fundo Nacional da Assistência Social (FNAS), para a realização de ações específicas de educação, saúde e assistência social.



Por fim, as receitas de **transferências voluntárias** são os repasses que os governos fazem mediante convênio ou contrato de repasse para a prestação de determinados serviços ou realização de obras. Na Unidade 3, discutiremos a execução de despesas por convênios e contratos. A Lei n. 9.452, de 20 de março de 1997, determina que os órgãos e entidades da Administração Federal direta e indireta notifiquem as respectivas Câmaras Municipais da liberação de recursos financeiros que tenham efetuado, a qualquer título, para os municípios, no prazo de dois dias úteis, contado da data da liberação. Com base no princípio da transparência, essa mesma lei determina, ainda, que a Prefeitura do município beneficiário da liberação de recursos notifique os partidos políticos, os sindicatos de trabalhadores e as entidades empresariais da respectiva liberação, no prazo de dois dias úteis contado da data de recebimento dos recursos.

Os governos podem, ainda, obter receitas por meio das chamadas **operações de crédito**, que são empréstimos, financiamentos e emissão de títulos públicos. Há normas que disciplinam como isso pode ser feito, como a Lei de Responsabilidade Fiscal e as Resoluções do Senado Federal.

Todos os recursos que chegam aos cofres da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos municípios, de qualquer natureza e origem, têm que estar relacionados na LOA para poderem ser utilizados. Contudo, de acordo com o artigo 3º, § único, da Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964, não são consideradas receitas orçamentárias as operações de crédito por antecipação da receita, as emissões de papel-moeda e outras entradas compensatórias no ativo e passivo financeiro.

Observe que, enquanto a despesa é fixada na lei orçamentária, a receita é apenas estimada, sendo os valores constantes do orçamento referências para a programação de despesas. Isso ocorre por várias razões: os tributos precisam ser criados em lei específica; as

operações de crédito e alienações de patrimônio precisam de prévia autorização legislativa; a arrecadação é influenciada por fatores econômicos imprevisíveis etc.

## CLASSIFICAÇÃO ORÇAMENTÁRIA DAS RECEITAS

As receitas são identificadas na LOA por meio de códigos que refletem duas principais classificações: classificação pela natureza da receita e classificação por fonte de recursos.

### Classificação pela Natureza da Receita

Toda receita orçamentária possui um código de identificação de oito dígitos que define a sua natureza:

**Natureza da Receita A B C D. EF. GH**

Nesse código, cada dígito representa uma característica específica daquele item de receita, como explicado a seguir:

- ▶ **A** faz referência a que **categoria econômica** a receita pertence: receita corrente ou receita de capital. São *receitas correntes* o produto da arrecadação tributária (de impostos, taxas e contribuições de melhoria), das contribuições sociais e econômicas e das receitas patrimoniais, agropecuárias, industriais e de serviços, além daquelas provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes. Receitas correntes são identificadas pelo dígito **1**. Já as **receitas de capital** são as oriundas da constituição de dívidas (por meio de operações de crédito, a exemplo de empréstimos, financiamentos e emissão de títulos, internas ou externas), da alienação de bens e direitos (a exemplo da venda de bens móveis e imóveis), bem como os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado,

quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital, e o superávit do orçamento corrente (diferença entre receitas e despesas correntes). Receitas de capital são identificadas pelo dígito **2**. Contudo, se as receitas forem intraorçamentárias, elas recebem o código **7** (receita corrente intraorçamentária) ou **8** (receita de capital intraorçamentária). As *receitas intraorçamentárias* são aquelas destinadas a custear despesas decorrentes de operação entre órgãos, fundos e entidades integrantes dos orçamentos fiscais e da seguridade social e sua identificação visa à eliminação de duplas contagens decorrentes de sua inclusão no orçamento.

- ▶ **B** diz qual a **origem** ou fato gerador da receita: de origem tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, de transferências etc.
- ▶ **C** refere-se à **espécie** da receita, que é o detalhamento da origem: se for tributária, por exemplo, esse dígito esclarece se é de imposto, de taxa ou de contribuição de melhoria.
- ▶ **D** diz qual a **rubrica** da receita, que é o detalhamento da espécie: por exemplo, se for receita de impostos, detalha se se trata de imposto sobre o comércio exterior, imposto sobre o patrimônio e a renda, imposto sobre a circulação de mercadorias etc.
- ▶ **EF** identifica a **alínea** da receita, que é o detalhamento da rubrica: por exemplo, se for receita de imposto sobre o comércio exterior, esse código esclarece se se trata de imposto sobre a exportação, imposto sobre a importação etc.
- ▶ **GH** dá o maior nível de detalhamento da receita, especificando aspectos relativos à entrada do valor financeiro.

Vamos a um exemplo concreto. Com base no Quadro 1, que discrimina os códigos da categoria econômica, origem e rubrica, descubra a que receita se refere o código 1112.04.10.

1. RECEITAS CORRENTES (A)		2. RECEITAS DE CAPITAL (A)	
ORIGEM I (B)	ESPÉCIE (C)	ORIGEM (B)	ESPÉCIE (C)
1. Tributária	1. Impostos 2. Taxas 3. Contribuições de Melhoria	1. Operações de Crédito	1. Internas 2. Externas
2. Contribuições	1. Sociais 2. Econômicas	2. Alienação de Bens	1. Bens Móveis 2. Bens Imóveis
3. Patrimonial	1. Imobiliárias 2. Valores Mobiliários 3. Concessões e Permissões 9. Outras	3. Amortização de Empréstimos	0. Amortização de Empréstimos
4. Agropecuária	1. Produção Vegetal 2. Produção Animal ou Derivados 9. Outras	4. Transferências de Capital	2. Intergovernamentais 3. Instituições Privadas 4. Exterior 5. Pessoas 7. Convênios 8. Combate à Fome
5. Industrial	1. Indústria Extrativa Mineral 2. Indústria de Transformação 3. Indústria de Construção	5. Outras Receitas de Capital	2. Integralização do Capital Social
6. Serviços	0. Serviços		3. Resultado do BACEN
7. Transferências Correntes	2. Intergovernamentais 3. Instituições Privadas 4. Exterior		4. Remuneração das Disponibilidades do Tesouro Nacional
	5. Pessoas 6. Convênios 7. Combate à Fome		9. Outras
9. Outras Receitas Correntes	1. Multas e Juros de Mora 2. Indenizações e Restituições 3. Dívida Ativa 9. Diversas		

Quadro 1: Codificação orçamentária das receitas  
Fonte: Adaptado de Brasil (2010)

Consultando o Quadro 1, vemos que o primeiro dígito (1) se refere a uma receita corrente, o segundo (1) a uma receita tributária e o terceiro (1) a uma receita de impostos.

*Até aí está fácil, não é? E quanto aos demais dígitos?*

Como você pode notar, há um elevado número de receitas possíveis, cada qual com uma codificação. Além disso, a codificação é regularmente revista e atualizada pela Secretaria do Tesouro Nacional. Por causa disso, a forma mais fácil e segura de descobrir a que se refere um determinado código de receita é consultando o [Manual de Procedimentos das Receitas Públicas Regularmente!](#)

Para completar o nosso exemplo (código 1112.04.10), vamos dar uma olhada no Quadro 2, que traz os códigos de rubrica, alínea e subalínea das receitas de impostos, conforme consta da 4ª edição do **Manual de Procedimentos das Receitas Públicas**. Esse quadro nos diz que o quarto dígito do código (2) se refere ao Imposto sobre o Patrimônio e a Renda, o quinto dígito (04) se refere a Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza e o sexto dígito (10) se refere a Pessoas Físicas. Portanto, o valor de receitas associado ao código 1112.04.10 é produto do pagamento de imposto de renda por pessoas físicas.

Agora, consulte o Quadro 2 e tente descobrir, sozinho, a que receita corresponde o código 1113.01.02. Depois de responder, consulte a página 122 do **Manual de Procedimentos das Receitas Públicas** (4ª edição) e confirme sua resposta. Aproveite para verificar que outras informações o Manual traz, a exemplo da definição de cada subalínea da receita.



### Saiba mais

#### Manual de Procedimentos das Receitas Públicas

Regularmente, a Secretaria do Tesouro Nacional edita versão revista e atualizada do Manual de Procedimentos das Receitas Públicas, que padroniza os procedimentos contábeis nos três níveis de governo, de forma a garantir a consolidação das contas exigidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal. Para saber mais sobre a codificação orçamentária das receitas, consulte o Manual.

Fonte: <[http://siops.datasus.gov.br/Documentacao/PT\\_STN-SOF\\_02-2007\\_Manual.pdf](http://siops.datasus.gov.br/Documentacao/PT_STN-SOF_02-2007_Manual.pdf)>. Acesso: 2 out. 2011.

1. RECEITAS CORRENTES (A)				
ORIGEM (B)	ESPÉCIE (C)	RUBRICA (D)	ALÍNEA (EF)	SUBALÍNEA (GH)
1. Tributária	1. Impostos	1. Impostos sobre o Comércio Exterior	01. Imposto sobre a Importação	00. Valor Total do Imposto sobre a Importação
				01. Receita do Principal do Imposto sobre a Importação
				02. Receita do Programa de Recuperação Fiscal – Imposto sobre a Importação
			02. Imposto sobre a Exportação	00. Valor Total do Imposto sobre a Exportação
				01. Receita do Principal do Imposto sobre a Exportação
				02. Receita do Programa de Recuperação Fiscal – Imposto sobre a Exportação
		2. Impostos sobre o Patrimônio e a Renda	01. ITR	00. Valor Total do ITR
			02. IPTU	00. Valor Total do IPTU
			04. Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza	00. Valor Total do Imposto sobre a Renda
				10. Pessoas Físicas
				11. Receita do Programa de Recuperação Fiscal – PF
				21. Imposto de Renda Pessoa Jurídica
				22. Receita do Programa de Recuperação Fiscal – PJ
				31. Imposto de Renda Retido nas Fontes – Trabalho
				32. Imposto de Renda Retido nas Fontes – Capital
				33. Imposto de Renda Retido nas Fontes – Remessa Exterior
				34. Imposto de Renda Retido nas Fontes – Outros Rendimentos
				35. Receita do Programa de Recuperação Fiscal – Retido nas Fontes
			05. IPVA	00. Valor Total do IPVA
07. Imposto de Transmissão “Causa Mortis”	00. Valor Total do Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis”			
08. Imposto de Transmissão “Inter Vivos”	00. Valor Total do Imposto sobre Transmissão “Inter Vivos”			

Quadro 2: Codificação Orçamentária das Receitas Correntes  
 Fonte: Elaborado pela autora deste livro

1. RECEITAS CORRENTES (A)				
ORIGEM (B)	ESPÉCIE (C)	RUBRICA (D)	ALÍNEA (EF)	SUBALÍNEA (GH)
1. Tributária	1. Impostos	3. Impostos sobre a Produção e a Circulação	01. Imposto sobre Produtos Industrializados	00. Valor Total do IPI
				01. Imposto sobre os Produtos Industrializados do Fumo
				02. Imposto sobre Produtos Industrializados de Bebidas
				03. Imposto sobre Produtos Industrializados de Automóveis
				04. Imposto sobre Produtos Industrializados de Importação
				09. Imposto sobre Produtos Industrializados - Outros Produtos
				10. Receita do Programa de Recuperação Fiscal – IPI
			02. ICMS	00. Valor Total do ICMS
			03. Imposto sobre Operações de Crédito – IOF	00. Valor Total do IOF
				01. Imposto sobre Comercialização do Ouro
		02. Receita do Programa de Recuperação Fiscal – IOF		
		09. Imposto sobre as Demais Operações		
		05. Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza	00. Valor Total do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza	
		5. Impostos Extraordinários	00. Impostos Extraordinários	00. Valor Total dos Impostos Extraordinários

Quadro 2: Codificação Orçamentária das Receitas Correntes  
 Fonte: Elaborado pela autora deste livro

É por meio do estudo do comportamento de cada natureza da receita que o poder executivo estima (e o poder legislativo avalia) a projeção de arrecadação do governo, a qual fundamentará a programação de despesas na LOA.

*Observe que o governo não pode escolher livremente as despesas nas quais serão aplicadas as receitas arrecadadas. Isso porque alguns itens de receita estão vinculados, por lei, a determinados tipos de despesa.*

Para conhecer esse artigo acesse: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm)>. Acesso em: 2 out. 2011.



Por exemplo, o **artigo 212** da Constituição Federal determina que os Estados, o Distrito Federal e os Municípios destinem no mínimo 25% de sua receita de impostos à manutenção e ao desenvolvimento do ensino. Logo, para montar a programação de despesas, faz-se necessário criar uma classificação de receitas que discrimine os recursos livres dos recursos vinculados e evidencie as destinações desses últimos. Isso é feito por meio da chamada classificação por fonte de recursos, que discutiremos a seguir.

### Classificação por Fonte de Recursos

Fontes de Recursos (ou Destinação de Recursos) são agrupamentos de naturezas de receita que atendem a uma determinada destinação legal (ALBUQUERQUE; MEDEIROS; FEIJÓ, 2008, p. 246). Cada fonte é identificada por meio de um código de três dígitos, que identificam os seguintes atributos:

#### Fonte A BC

- ▶ **A**, conhecido como “indicador do Grupo Fonte”, esse dígito identifica se o recurso é originário do Tesouro, ou se é de Outras Fontes, e, ainda, se se trata de recursos do exercício corrente ou de exercício anterior.
  - 1 – Tesouro – exercício corrente.
  - 2 – Outras Fontes – exercício corrente.
  - 3 – Tesouro – exercício anterior.
  - 4 – Outras Fontes – exercício anterior.
  - 9 – Recursos Condicionados.
  
- ▶ **BC**, identificam a destinação da receita, conforme a legislação vigente. Não há padronização para esses dígitos, devendo cada ente da federação compor sua própria tabela, de acordo com suas necessidades. Apenas os recursos sem nenhuma vinculação (conhecidos como “Recursos Ordinários”) é que deverão ser identificados pelo código 00 por todos os entes. Assim, a Fonte 100 se refere a Recursos Ordinários do Tesouro, arrecadados



no exercício corrente, nos orçamentos federal, estaduais e municipais.

Os demais recursos, vinculados a algum tipo de gasto, recebem códigos diferenciados. Na União, por exemplo, o código 12 se refere aos recursos destinados à manutenção e ao desenvolvimento do ensino, conforme você pode averiguar na página 110 do **Manual Técnico do Orçamento para 2010**. Assim, o código 12 se refere a recursos do Tesouro, arrecadados no exercício corrente, que se destinam ao custeio de ações de manutenção e desenvolvimento do ensino.



Para conhecer esse manual, acesse: [https://www.portalsof.planejamento.gov.br/bib/MTO/2Versao\\_Final\\_Ajustada.pdf](https://www.portalsof.planejamento.gov.br/bib/MTO/2Versao_Final_Ajustada.pdf). Acesso em: 2 out. 2011.

## DESPESAS PÚBLICAS

Tomamos contato com a linguagem orçamentária pelo lado da receita. Agora, passaremos a estudar como se classificam as despesas. Antes, porém, uma observação para você, caro estudante: não se intimide com o volume de informações que estão sendo fornecidas. Não há necessidade de decorar nada, apenas de compreender os conceitos orçamentários e saber consultar os manuais, tabelas e bases de dados, quando necessário. Após discutirmos a classificação das despesas teremos oportunidade de fazer, nas próximas Unidades dessa disciplina, diversas consultas à base de dados orçamentárias para verificar, na prática, como se utilizam essas classificações. Elas nos abrirão as portas para algumas interessantes “experiências de laboratório” e lhe permitirão ganhar familiaridade com a linguagem orçamentária de forma natural.

### CLASSIFICAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS DAS DESPESAS

Muitos gestores públicos não gostam de lidar com o orçamento porque ficam intimidados com os termos técnicos e códigos numéricos utilizados na programação. Vamos mostrar a seguir que, com poucas explicações, muitos desses mitos caem por terra: orçamento não é um assunto complicado e deve estar ao alcance de qualquer cidadão.

As leis orçamentárias são leis de um tipo especial, porque trazem, ano a ano, a relação de centenas e, muitas vezes, milhares de ações, cada uma com sua descrição, meta e valor. Para planejar as ações, administrar sua execução e fazer o controle dos gastos, é necessário dar a cada despesa um código identificador e classificá-la

conforme sua finalidade, natureza e órgão responsável. As principais normas em vigor sobre a classificação da despesa orçamentária são a Lei n. 4.320/64, a Portaria n. 42, de 14 de abril 1999, e a Portaria Interministerial n. 163, de 4 de maio de 2001. Observe a Figura 4.

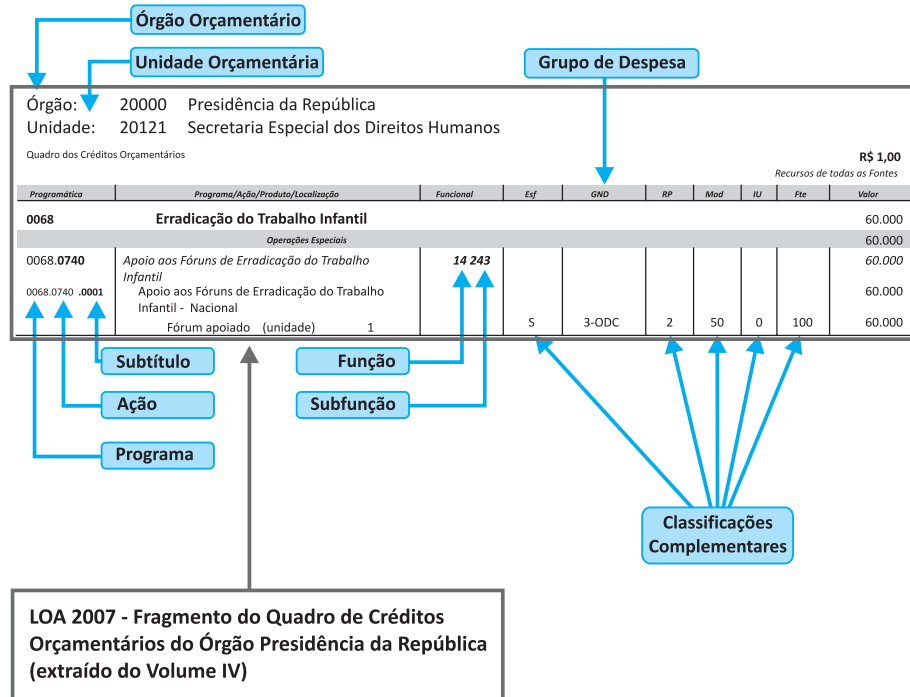


Figura 4: Estrutura da Lei Orçamentária da União  
 Fonte: Adaptada de Brasil (2008c, anexo VII, v. 4)

Note que as despesas são organizadas no orçamento segundo quatro classificações principais: classificação institucional, funcional, por programa e por natureza da despesa. A Figura 4 ilustra, em um dos quadros da LOA federal para 2007, o emprego das classificações que iremos estudar a seguir.

### Classificação Institucional

Objetiva agrupar as despesas por órgão e Unidade Orçamentária (UO). As UO são divisões do órgão, às quais se atribuem as dotações orçamentárias e a responsabilidade pela execução das ações. Para o orçamento da União, a classificação encontra-se discriminada no *Manual Técnico do Orçamento*, publicado anualmente pela Secretaria de Orçamento Federal.

Exemplo: o órgão federal **Ministério da Cultura** tem as seguintes unidades orçamentárias:

- ▶ 42206 Agência Nacional do Cinema;
- ▶ 42202 Fundação Biblioteca Nacional (BN);
- ▶ 42201 Fundação Casa de Rui Barbosa;
- ▶ 42203 Fundação Cultural Palmares;
- ▶ 42205 Fundação Nacional de Artes;
- ▶ 42902 Fundo Nacional de Cultura;
- ▶ 42204 Instituto do Patrimônio Histórico e Artístico Nacional; e
- ▶ 42101 Ministério da Cultura.

Observe que a última unidade orçamentária tem a mesma denominação do órgão, o que é relativamente comum na área federal. Considerando que as autorizações de despesas estão consignadas nas UO e não no Órgão, um ministério, por exemplo, que é Órgão, precisará ser, também, UO onde estarão dispostas as suas dotações.

### Classificação Funcional

Tem por finalidade identificar a área de governo à qual a despesa está atrelada. Compreende as categorias de função e subfunção.

A função é o maior nível de agregação da despesa. Por exemplo:

- ▶ Agricultura;
- ▶ Assistência social;
- ▶ Ciência e tecnologia;
- ▶ Desporto e lazer;
- ▶ Educação;
- ▶ Gestão ambiental;
- ▶ Habitação; e
- ▶ Saneamento.

A subfunção identifica a área de governo com maior detalhe.  
Exemplos:

- ▶ Alimentação e nutrição;
- ▶ Assistência hospitalar e ambulatorial;
- ▶ Controle ambiental;
- ▶ Educação infantil;
- ▶ Habitação urbana;
- ▶ Relações de trabalho;
- ▶ Saneamento básico urbano; e
- ▶ Transporte rodoviário.

Observe que a subfunção não está vinculada à função. Ou seja, uma despesa pode ser classificada na função Habitação e na subfunção Saneamento básico urbano, por exemplo.

As funções e subfunções são definidas para todos os entes da Federação, em anexo próprio da Portaria n. 42/1999.

### Classificação por Programas

Conforme vimos no PPA, os programas têm por finalidade agregar as ações que, uma vez executadas, contribuirão para a obtenção de resultados e a consecução de determinado objetivo. O programa é o elemento central de organização da ação governamental, no qual se definem determinados objetivos a serem atingidos e os correspondentes indicadores de desempenho.

Os programas que compõem o orçamento anual são os mesmos definidos no PPA, o que faz dessa categoria elo fundamental entre o planejamento de médio prazo e os planos de trabalho de curto prazo.

Cada programa integra certo número de ações, que podem ser de três tipos: projeto, atividade ou operação especial. Por ocasião da discussão do PPA, vimos os diversos atributos dos programas e suas ações. Volte à Figura 2 e recorde os atributos.

## Classificação Segundo a Natureza da Despesa

A classificação por natureza da despesa tem por finalidade identificar a despesa segundo vários critérios necessários para o controle da gestão dos órgãos e das políticas do governo. Há quatro critérios básicos: identificação por categoria econômica, por Grupo de Natureza da Despesa (GND), por modalidade de aplicação (MA) e por elemento de despesa. Vamos entender o que vem a ser cada uma.

### Categoria Econômica

É a classificação que visa a separar as despesas de consumo e manutenção dos bens e serviços governamentais daquelas que contribuem para a expansão da capacidade produtiva do país. Compreende dois critérios de classificação: despesas correntes e despesas de capital.

- ▶ **Despesas correntes:** São as despesas de prestação de serviços, conservação e adaptação do patrimônio constituído e transferências para manutenção de outras entidades. Exemplo: formulação e acompanhamento da política nacional de desenvolvimento urbano.
- ▶ **Despesas de capital:** São aquelas que contribuem para a formação ou aquisição de bem de capital (compra de equipamentos e construção de imóveis, por exemplo) ou de produtos para revenda, além da concessão de empréstimos e amortização da dívida. Exemplo: construção de ponte urbana sobre o Rio Poti em Teresina – PI.

### Grupos de Natureza da Despesa (GND)

É a classificação que objetiva agregar as despesas em categorias que expressam a finalidade do gasto. Há seis tipos de GND, que guardam relação com as categoriais econômicas vistas anteriormente. São elas:

GND 1 – <i>Pessoal e encargos sociais</i> : Despesas com o pagamento do funcionalismo público.	3 – Despesas Correntes
GND 2 – <i>Juros e encargos da dívida</i> : Despesas com o pagamento de juros, comissões e encargos da dívida pública interna e externa.	
GND 3 – <i>Outras despesas correntes</i> : Despesas não classificadas nas demais categorias, voltadas sobretudo para o funcionamento dos órgãos e a prestação de serviços públicos.	
GND 4 – <i>Investimentos</i> : Despesas com o planejamento e a execução de obras, bem como a aquisição de bens imóveis, instalações, equipamentos e material permanente.	4 – Despesas de Capital
GND 5 – <i>Inversões financeiras</i> : Despesas com aquisição de imóveis ou bens de capital já em utilização, aquisição de títulos ou aumento do capital de empresas; concessão de empréstimos e aquisição de bens para revenda (estoques reguladores).	
GND 6 – <i>Amortização da dívida</i> : Despesas com o pagamento ou refinanciamento do principal da dívida pública e sua atualização monetária ou cambial.	

Quadro 3: Grupos de natureza da despesa  
 Fonte: Adaptado de Brasil (2001)

É comum vermos as despesas em GND 3 (Outras Despesas Correntes) serem referidas nos meios de comunicação como “despesas de custeio da máquina”. Observe que isso não é correto, porque o GND 3 compreende um grande número de despesas que não são de manutenção dos órgãos de governo. Por exemplo: compra de vacinas para os postos de saúde e de livros didáticos para as escolas públicas são despesas em GND 3 que nada têm a ver com o custeio da máquina pública. Por essa razão, é preciso ter cuidado ao se criticar o aumento dos gastos com “custeio”: tais gastos podem se referir tanto ao consumo de cafezinho nos órgãos públicos quanto à distribuição de material didático para a rede de ensino!

### Modalidade de Aplicação (MA)

Essa classificação se destina a identificar quem aplicará os recursos autorizados na lei orçamentária: se o próprio órgão detentor da dotação orçamentária ou órgão/entidade de outra esfera, mediante transferência de recursos. Também serve para evitar dupla contagem, no caso de transferências entre unidades orçamentárias da mesma

esfera de Governo. São 11 os critérios de classificação segundo a modalidade de aplicação:

- ▶ **MA 20 – Transferências para União:** despesas realizadas pelos Estados, municípios e Distrito Federal por meio de transferências de recursos para União.
- ▶ **MA 30 – Transferências para Estados e DF:** despesas realizadas pela União ou por municípios por meio de transferências para Estados e para o Distrito Federal.
- ▶ **MA 40 – Transferências para Municípios:** despesas realizadas pela União, por Estados ou pelo Distrito Federal por meio de transferências para municípios.
- ▶ **MA 50 – Transferências para Instituições Privadas sem Fins Lucrativos:** despesas realizadas pela União, Estados, Distrito Federal ou municípios por meio de transferências para entidades privadas sem fins lucrativos que não tenham vínculo com a administração pública.
- ▶ **MA 60 – Transferências para Instituições Privadas com Fins Lucrativos:** despesas realizadas pela União, Estados, Distrito Federal ou municípios por meio de transferências para entidades privadas com fins lucrativos que não tenham vínculo com a Administração Pública.
- ▶ **MA 70 – Transferências para Instituições Multigovernamentais:** despesas realizadas pela União, Estados, Distrito Federal ou municípios por meio de transferências para entidades criadas ou mantidas por mais de um ente da Federação ou pelo Brasil juntamente com outros países.
- ▶ **MA 71 – Transferências para Consórcios Públicos:** despesas realizadas pela União, Estados, Distrito Federal ou municípios por meio de transferências para consórcios públicos criados nos termos da Lei n. 11.107, de 06 de abril de 2005.
- ▶ **MA 80 – Transferências ao Exterior:** despesas realizadas pela União, Estados, Distrito Federal ou municípios por meio de transferências para entidades governamentais pertencentes a outros países, a organismos internacionais e a fundos instituídos pelo Brasil juntamente com outros países.



- ▶ **MA 90 – Aplicações Diretas:** despesas realizadas pela União, Estados, Distrito Federal ou municípios por unidades orçamentárias da mesma esfera de governo.
- ▶ **MA 91 – Aplicação Direta Decorrente de Operações entre Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social:** despesas relativas a operações de aquisição de materiais, bens e serviços e a pagamento entre órgãos e entidades dos orçamentos fiscal e da seguridade social da mesma esfera de Governo.
- ▶ **MA 99 – A Definir:** modalidade utilizada pelo Poder Legislativo em emendas ao projeto de LOA ou a créditos adicionais, ficando vedada a execução da despesa enquanto não houver definição de sua modalidade pelo Poder Executivo.

## Elemento de Despesa

Essa classificação visa a identificar com maior detalhe o objeto do gasto: remuneração de pessoal, obrigações tributárias, benefícios assistenciais, obras e instalações, auxílios financeiros a estudantes etc.

A Portaria Interministerial n. 163/01 traz listagem básica dos elementos de despesa, que pode, no entanto, ser suplementada pelos governos estaduais e municipais.

O Orçamento da União e alguns orçamentos estaduais e municipais contam, ainda, com dois outros critérios de classificação dos gastos: identificadores de uso (Id Uso) e identificadores de resultado primário (RP).

- ▶ **Identificador de Uso:** tem por finalidade identificar a parcela das despesas que compõem contrapartida de empréstimos ou doações. Na União, há seis identificadores de uso (Isd Uso):
  - ▶ Recursos não destinados à contrapartida;
  - ▶ Contrapartida de empréstimos do Banco Internacional para Reconstrução e Desenvolvimento (BIRD);
  - ▶ Contrapartida de empréstimos do Banco Interamericano

de Desenvolvimento (BID);

- ▶ Contrapartida de empréstimos com enfoque setorial amplo;
  - ▶ Contrapartida de outros empréstimos; e
  - ▶ Contrapartida de doações.
- ▶ **Identificador de Resultado Primário:** visa a identificar as despesas primárias e financeiras, para fins de apuração do resultado primário do governo. Despesas primárias são todas as despesas orçamentárias, exceto as despesas com juros e amortização da dívida interna e externa, com a aquisição de títulos de capital integralizado e as despesas com concessão de empréstimos, que são consideradas despesas financeiras.

O resultado primário é a diferença entre receitas e despesas primárias. Quando essa diferença é positiva, ocorre um superávit primário, que contribui para a redução do endividamento público. Quando essa diferença é negativa, ocorre um déficit primário, que contribui para o aumento do endividamento público.

Na União, há cinco indicadores de resultado primário (RP):

- ▶ Despesa financeira;
- ▶ Despesa primária obrigatória;
- ▶ Despesa primária discricionária;
- ▶ Despesa relativa ao Projeto Piloto de Investimentos (PPI); e
- ▶ Despesa do Orçamento de Investimentos das Empresas Estatais que não impactam o resultado primário.

*Lembra-se de nosso comentário anterior sobre despesas obrigatórias e discricionárias?*

Note que, utilizando os identificadores de resultado primário,

podemos também verificar o nível de rigidez do orçamento, calculando a proporção das despesas primárias obrigatórias sobre o total das despesas primárias.

Por fim, cada uma dessas três peças é identificada no orçamento por meio da classificação por esfera:

- ▶ Esfera F – Orçamento Fiscal
- ▶ Esfera S – Orçamento da Seguridade Social
- ▶ Esfera I – Orçamento de Investimento das Empresas Estatais

Na próxima Unidade, veremos como todas essas classificações são agrupadas para demonstrar os programas de trabalho do governo.

### Complementando...

Para saber mais sobre a classificação das receitas, recomendamos as seguintes leituras:

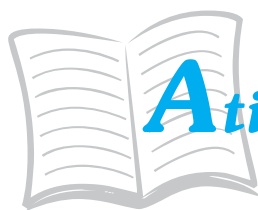
- 📖 *Gestão de Finanças Públicas: Fundamentos e Práticas de Planejamento, Orçamento e Administração Financeira com Responsabilidade Fiscal* – de Claudiano Albuquerque, Marcio Medeiros e Paulo Henrique de Feijó. Recomendamos a leitura dos capítulos 8 (Receitas) e 9 (Vinculações de Receitas e Transferências Intergovernamentais).
- 📖 *Manual de Procedimentos das Receitas Públicas* – neste manual você conhece os tipos de receita e os modelos de tabela referentes à projeção, à classificação, à utilização de receitas, dentre outros assuntos referentes ao tema. Disponível em: <[http://siops.datasus.gov.br/Documentacao/PT\\_STN-SOF\\_02-2007\\_Manual.pdf](http://siops.datasus.gov.br/Documentacao/PT_STN-SOF_02-2007_Manual.pdf)>. Acesso em: 11 out. 2011.
- 📖 *Manual Técnico do Orçamento* – recomendamos esta leitura para você consultar as tabelas completas de classificação das receitas. Disponível em: <[https://www.portalsof.planejamento.gov.br/bib/MTO/MTO\\_2010\\_VF6\\_de\\_190510.pdf](https://www.portalsof.planejamento.gov.br/bib/MTO/MTO_2010_VF6_de_190510.pdf)>. Acesso em: 11 out. 2011.

# Resumindo



Nesta Unidade, vimos que a LOA estima as receitas que serão arrecadadas no ano seguinte e fixa as despesas que poderão ser realizadas com a aplicação dessas receitas. Vimos também que o orçamento tem caráter autorizativo; ou seja, para poder ser realizada, a despesa precisa estar prevista na LOA, mas nem todas as despesas previstas na LOA precisam ser executadas – é o caso das despesas discricionárias, que se distinguem das despesas obrigatórias. Os princípios orçamentários clássicos definem que a LOA deve ser uma para cada ente da Federação (União, Estados, Municípios e Distrito Federal), e deve, também: ter vigência anual, conter todas as receitas e despesas públicas, prover informações detalhadas sobre a programação de trabalho do governo e sobre a origem e aplicação dos recursos, ser transparente e acessível a todos e demonstrar o equilíbrio entre receitas e despesas. Por fim, verificamos que os demonstrativos do orçamento se estruturam por meio de classificações para as receitas e as despesas públicas, cuja finalidade é permitir a organização e a apresentação detalhada das informações orçamentárias.

Na próxima Unidade, utilizaremos o conhecimento das classificações que acabamos de adquirir para discutir o processo de elaboração da LOA e explorar seus atributos em investigações empíricas feitas nas bases de dados



## Atividades de aprendizagem

Vamos verificar como foi seu entendimento até aqui? Uma forma simples de verificar isso é você realizar as atividades propostas a seguir.

1. Leia os artigos 165 a 167 da Constituição Federal de 1988 e identifique três dispositivos que reflitam princípios orçamentários discutidos nesta Unidade.
2. Consulte a LOA do seu município e descreva as classificações que são utilizadas para identificar as despesas, nos moldes em que fizemos para a Figura 4.
3. Se o governador do Estado **A** desejar construir o edifício-sede de um hospital público por meio de convênio com a prefeitura do município **B**, em que GND e Modalidade de Aplicação a despesa deverá estar classificada? E se o objetivo for contratar equipe médica para o hospital do próprio Estado, qual o GND e Modalidade de Aplicação apropriados?