



Plafor

Planejamento e Gestão Orçamentária e Financeira

Execução Financeira
e Orçamentária

Roberto Gomes Cavalcante Junior

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL
MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO
SECRETARIA DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL E TECNOLÓGICA

Ministério da Educação

Secretaria de Educação Profissional e Tecnológica (SETEC)

Endereço: Esplanada dos Ministérios, Bl. "L" - 4º Andar, Brasília - DF - 70047-900

Telefone: (61) 2022-8618 Site: <http://portal.mec.gov.br>

Ministro da Educação

Milton Ribeiro

Secretário da Setec

Tomás Dias Sant'Ana

Diretor de Desenvolvimento da Rede**Federal de Educação Profissional,****Científica e Tecnológica**

Kedson Raul de Souza Lima

Coordenação- Geral de**Desenvolvimento de Pessoas da Rede****Federal de Educação Profissional,****Científica e Tecnológica**

Silvilene Souza da Silva

Coordenação do GT PlaforEdu

Patrícia Maia

Coordenador do PlaforEdu

Fábio Ribeiro

Equipe Técnica do Curso**Professor-Autor**

Roberto Gomes Cavalcante Junior

Coordenação Pedagógica

Marcos Antônio de Oliveira

Administrativo

Allen Gardel Dantas de Luna

Design Instrucional

Fabiane Beletti da Silva

Design Gráfico

Carol Costa

Eduarda Moreira

Diagramação

Eduarda Moreira

Revisão Linguística

Wagner Ramos Campos

Produção Audiovisual

Madeline Jales

Glácio Gley Menezes de Souza

Laurence Campos

Rodolfo da Silva Costa

Produzido pelo Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Norte (IFRN).

Este trabalho está licenciado sob uma Licença Atribuição-NãoComercial-Compartilhaigual 4.0
Internacional. Para ver uma cópia desta licença, visite

<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/legalcode.pt>.



Sumário

Palavra do Professor	4
1. Orçamento público e planejamento	5
1.1. Conceitos	7
1.2. Orçamento público no Brasil e nas Instituições de Ensino Superior	9
2. Execução orçamentária e financeira	16
2.1 Detalhamento orçamentário	20
2.2. Movimentação de crédito orçamentário	24
2.3. Receita Pública orçamentária	27
2.3.1. Execução da Receita	31
2.4. Despesa Pública Orçamentária	36
2.4.1. Programação da despesa pública	37
2.4.2. Execução da despesa	40
3. Programação financeira	42
4. Encerramento do exercício orçamentário e financeiro	51
Seção Saiba Mais	54
Considerações finais	55
Referências	57

Palavra do Professor

Olá! Seja muito bem-vinda(o) a disciplina **Execução Orçamentária e Financeira** do curso Planejamento e Gestão Orçamentária e Financeira, o qual faz parte da Trilha de aprendizagem para gestores da Rede Federal.

É um prazer tê-la(o) como participante e auxiliar você na construção de seu conhecimento acerca desse assunto. A partir da disciplina **Execução Orçamentária e Financeira**, o cursista compreenderá o papel da programação orçamentária e financeira através de uma visão integrada entre as etapas envolvidas e realizará consultas em sistemas governamentais para apoio ao processo decisório em orçamento público da instituição, em especial ao processo de detalhamento do crédito orçamentário, execução da despesa (incluindo restos a pagar) e o acompanhamento da receita estimada.

1. Orçamento público e planejamento

A disciplina é voltada para servidores interessados em compreender como ocorre a execução orçamentária e financeira no contexto de uma Instituições de Ensino Superior (IES) da Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica (RFEPCT)¹. Aborda o orçamento público como um instrumento de planejamento da instituição, identificando a sua execução através do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi)². Busca entender os reflexos da execução orçamentária e financeira no Siafi, conhecendo os documentos lançados para cada fase da execução, porém sem a intenção de especificar de forma detalhada como ocorre a elaboração de tais documentos.

Para tanto, vamos começar compreendendo o orçamento público e seu ciclo, trata-se de uma lei que exprime em termos financeiros a alocação dos recursos públicos, construída a partir de um processo contínuo, por meio do qual se elaboram, aprovam, executam, controlam e avaliam os programas do setor público nos aspectos físico e financeiro.

E por que o orçamento público é importante? É um instrumento de planejamento governamental no orçamento onde estão previstos todos os recursos arrecadados e onde esses recursos serão destinados, representa o fluxo previsto de ingressos, receitas, e de aplicações de recursos em determinado período, despesas.

¹ A responsabilidade pela sua manutenção é da Secretaria de Educação Profissional e Tecnológica (Setec).

² Consiste no principal instrumento utilizado para registro, acompanhamento e controle da execução orçamentária, financeira e patrimonial do Governo Federal.

A importância do planejamento para a administração pública é destacada no art. 174 da Constituição Federal. O orçamento público deve ser pautado por uma execução orçamentária e financeira eficiente, a partir da integração coerente entre o que foi planejado e o que será realmente realizado.

Nesse sentido, a receita e a despesa pública orçamentárias assumem, na Administração Pública, relação fundamental para o processo orçamentário, pois representam o montante que o Estado se apropria da sociedade por intermédio da tributação e a sua contrapartida aos cidadãos por meio da geração de bens e serviços. A previsão da receita dimensiona a capacidade governamental em autorizar a despesa, entendendo a receita orçamentária como o mecanismo de financiamento do Estado, sendo considerada também a decorrente de operações de crédito. A arrecadação é instrumento condicionante da execução orçamentária da despesa.

As IES da RFEPC, têm suas propostas consolidadas pelo Ministério da Educação (MEC), a partir de uma matriz elaborada com critérios definidos pelo Conselho Nacional das Instituições da Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica (Conif), a qual delibera sobre o orçamento básico de cada instituição da Rede Federal. A Matriz CONIF é desenvolvida através de uma metodologia de rateio de recursos para as principais despesas discricionárias correntes e de capital das instituições da Rede.

Os parâmetros indicados pela matriz Conif determinarão a fração de recursos que caberá a cada instituição, esses parâmetros podem ser modificados, excluídos, ou ainda criados novos de um ano para o outro. Os principais parâmetros utilizados mais recentes são:

- Número de matrículas, a partir da divisão entre alunos de cursos presenciais e à distância, além de incorporar o conceito de matrícula equivalente³.
- Tipificação, dividindo entre Reitoria e os Campi por fase da expansão.
- Assistências estudantil, contemplando o IDH do município do Campus e da renda dos alunos.
- Ensino, extensão, pesquisa e inovação.

A matriz CONIF adota critérios técnicos, econômicos e sociais para o rateio do orçamento, o que é importante para uma divisão mais justa e equilibrada, porém pode não ser o suficiente, tendo em vista possível ambiente de restrição orçamentária, caracterizado por um descompasso entre recursos escassos frente às necessidades acadêmicas e administrativas das IES. Esse contexto torna preponderante a otimização do uso do orçamento público disponibilizado para o funcionamento e manutenção das instituições, por meio de boas práticas de planejamento integradas ao acompanhamento e controle da execução orçamentária e financeira.

1.1. Conceitos

Para uma melhor interação com conteúdo da disciplina Execução Orçamentária e financeira, faz-se necessária a definição de algumas expressões:

³ obtido pelo número de cada matrícula multiplicado por fatores de ponderação (fator de equiparação, fator de esforço, etc), conforme [Portarias nº 1162/2018 - MEC](#) e [51/2018 - SETEC](#).

- Lei Orçamentária Anual (LOA) - estabelece os Orçamentos da União, por intermédio dos quais são estimadas as receitas e fixadas as despesas do governo federal.
- Unidade Orçamentária (UO) - unidade aquela no qual a LOA consigna diretamente dotações a sua disposição, e que estabelece diretrizes no âmbito da UO para elaboração da proposta e alterações orçamentárias, além de analisar e validar as propostas orçamentárias das unidades administrativas.
- Unidade administrativa - Unidade responsável pela execução da ação orçamentária, que não possui dotações consignadas na LOA, isto é, depende de uma descentralização de créditos de uma unidade superior.
- Unidade Gestora (UG) - Unidade Orçamentária ou administrativa investida do poder de gerir recursos orçamentários e financeiros, próprios ou sob descentralização. É o componente organizacional responsável pela execução do orçamento autorizado.
- Unidade Gestora Executora (UGE) - Unidade gestora que utiliza o crédito recebido da unidade orçamentária, à qual cabe a execução orçamentária e financeira da despesa propriamente dita.
- Unidade Gestora Responsável (UGR) - Unidade organizacional que responde pela realização da parcela do programa de trabalho contida num crédito.

Em resumo, a Unidade orçamentária (UO) ou administrativa é investida de poder para gerir recursos orçamentários e financeiros, próprios ou sob descentralização. Enquanto a Unidade Gestora (U.G.) é responsável por administrar dotações orçamentárias e financeiras próprias ou descentralizadas, e executar o orçamento, através da Unidade

Gestora Executora (UGE), podendo ou não detalhar o crédito em mais de uma Unidade Gestora Responsável (UGR).

1.2. Orçamento público no Brasil e nas Instituições de Ensino Superior

No Brasil podemos considerar que o orçamento é um processo contínuo, dinâmico e flexível, que traduz, em termos financeiros, para determinado período, os planos e programas de trabalho ajustando o ritmo de execução ao fluxo de recursos previstos. Esse processo passou por mudanças ao longo da história do país, especialmente com o advento de uma nova Constituição e da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

A Constituição Federal de 1988, art. 165, § 7º, estabelece que o orçamento fiscal e o de investimento das estatais terão entre suas funções a de reduzir desigualdades entre as regiões, segundo critério populacional e que nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade.

Atualmente, as expressões ano orçamentário, ano financeiro, ano fiscal e exercício financeiro podem ser tomadas como sinônimos. Em muitos países, talvez na maioria, há coincidência entre o exercício financeiro e o ano-calendário (ano civil), isto é, início em 1º de janeiro e término em 31 de dezembro. No Brasil, há coincidência entre exercício financeiro e o ano civil. Eventual alteração desse período poderá ocorrer por meio da lei complementar prevista na Constituição Federal.

Visando a responsabilidade na gestão fiscal, a LRF destaca a importância da integração entre o planejamento e a execução orçamentário-financeira ao estabelecer que o projeto de lei orçamentária anual deve ser elaborado de forma compatível com o Plano Plurianual (PPA), com a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e com a própria LRF.

Portanto, o processo orçamentário, em sintonia com a LRF e a Constituição federal, planeja suas ações por meio do PPA, da LDO e da Lei Orçamentária Anual (LOA).

O PPA, a LDO e a LOA dão suporte à elaboração e execução orçamentária brasileiro, formando um sistema integrado de planejamento e orçamento que deve ser adotado pelos entes da Federação, incluindo as IES, conforme Figura 1 a seguir.

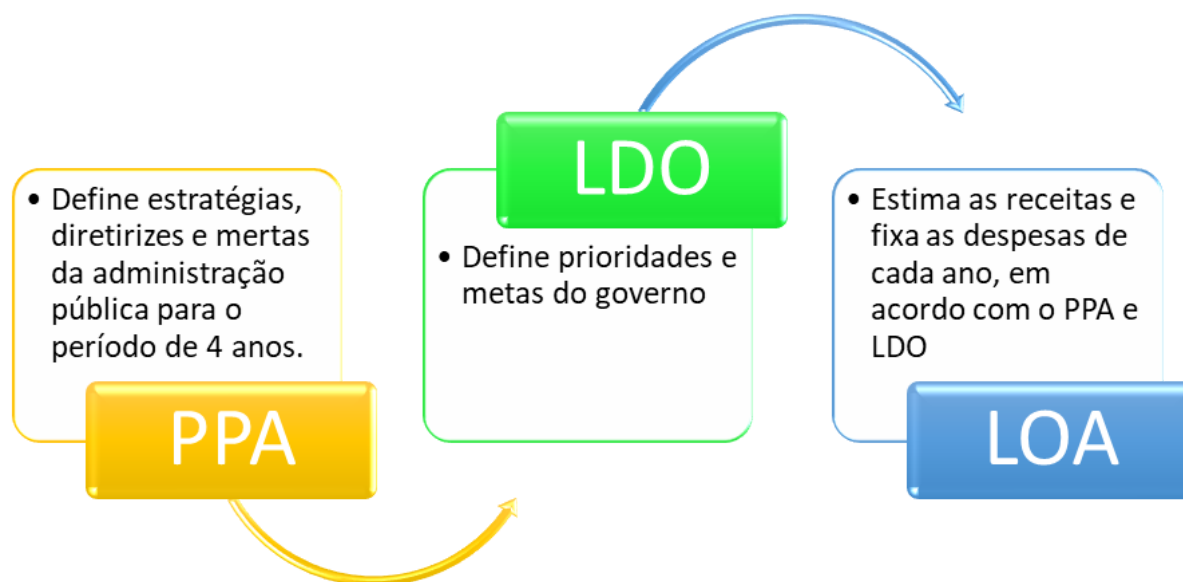


Figura 1: Instrumentos do orçamento público

Fonte: Elaboração própria

No contexto das IES, em nível operacional, o planejamento institucional é consolidado através do Plano de Contratações Anual (PCA)⁴, alinhado à LOA, e, em nível estratégico, é representado pelo Plano de Desenvolvimento Institucional (PDI)⁵, importante ferramenta de auxílio que subsidia o desenvolvimento do planejamento institucional dessas organizações e que deve observar as diretrizes e metas do PPA.

De acordo com Decreto nº 10.947, de 25 de JANEIRO de 2022, a elaboração do PCA tem como objetivos:

- Racionalizar as contratações das unidades administrativas de sua competência, por meio da promoção de contratações centralizadas e compartilhadas, a fim de obter economia de escala, padronização de produtos e serviços e redução de custos processuais.
- Garantir o alinhamento com o planejamento estratégico, o plano diretor de logística sustentável e outros instrumentos de governança existentes.
- Subsidiar a elaboração das leis orçamentárias.
- Evitar o fracionamento de despesas.
- Sinalizar intenções ao mercado fornecedor, de forma a aumentar o diálogo potencial com o mercado e incrementar a competitividade.

O PDI constitui tanto uma forma de avaliação das IES pelos órgãos responsáveis, como um plano para a melhoria e para o

⁴ Consolida as demandas que o órgão ou a entidade planeja contratar no exercício subsequente ao de sua elaboração.

⁵ O PDI é elaborado para um período de cinco anos e está fundamentado a partir da Lei nº 9.394 de 20/12/1996, Decreto nº 9.057, de 25/05/2017 e Decreto nº 9.235, de 15/12/2017. É o documento que identifica a IES no que diz respeito à sua filosofia de trabalho, à missão a que se propõe, às diretrizes pedagógicas que orientam suas ações, à sua estrutura organizacional e às atividades acadêmicas que desenvolve e/ou que pretende desenvolver.

acompanhamento da implementação das ações estratégicas traçadas pela instituição, assim como um instrumento de gestão pública.

O orçamento público é peça fundamental para o funcionamento das instituições e está inserido diretamente no eixo temático “Aspectos Financeiros e Orçamentários” do PDI, um dos onze eixos temáticos previstos no art. 21 do Decreto nº 9.235, de 15 dezembro de 2017.

Os instrumentos do planejamento governamental (PPA, LDO e LOA), juntamente, com o planejamento institucional das IES (proposta orçamentária anual e PDI) representam uma verdadeira “pirâmide orçamentária”, conforme demonstrado na figura a seguir, que apresenta uma comparação entre o orçamento e o planejamento.

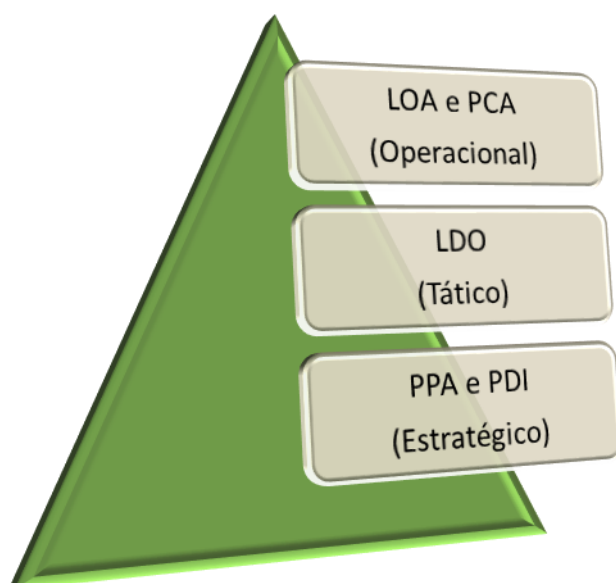


Figura 2: Comparação entre o planejamento e o orçamento

Fonte: Elaboração própria.

A eficiência na execução orçamentária e financeira de uma IES passa por um processo eficaz de planejamento, e a transforma em um

instrumento de políticas públicas, conforme metas e objetivos previstos em seu PDI e PCA para cada exercício.

Um exemplo de alinhamento de objetivos estratégicos na área de orçamento ao seu PDI ocorre no Instituto Federal de Educação Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Norte (IFRN). O PDI vigente (2019-2026) da instituição considera dois objetivos na perspectiva orçamento: Ampliar a captação de recursos extraorçamentários; e garantir a eficiência do gasto público, e contempla oito indicadores para aferição do desempenho, em que a maioria destes demandam informações relacionadas a execução orçamentária e financeira conforme quadro a seguir.

Quadro 1: Indicadores e desempenho para os objetivos estratégicos previstos na perspectiva orçamento do PDI 2019-2019 do IFRN.

Objetivo estratégico	Descrição	Indicador	Finalidade
OR-1 Ampliar a captação de recursos extraorçamentários	Aperfeiçoar métodos de captação em órgãos e entidades de fomento público e privado	% de recursos captados no setor público	Aferir a relação entre o total de recursos públicos captados e executados por destaque orçamentário e os recursos recebidos através da LOA, excluindo as despesas de pessoal e benefícios
		% de recursos captados na iniciativa privada (receita própria)	Identificar o montante de recursos privados captados e os recursos recebidos através da LOA, excluindo as despesas de pessoal e

			benefícios
OR-2 Garantir a eficiência do gasto público	Desenvolver ações que garantam a execução orçamentária, com foco na eficiência, na transparência e no controle	Índice de Gastos com Contratos Continuados (IGCC)	Monitorar os gastos com contratos continuados e os recursos recebidos através da LOA, excluídas as despesas de pessoal e benefícios, assistência estudantil e arrecadação própria
		Índice de geração de energia a partir de fontes renováveis	Reduzir a dependência de fornecimento externo de energia elétrica, complementando a demanda através da geração de energia própria via fontes renováveis
		Percentual de Gastos com Pessoal	Realizar acompanhamento dos gastos correntes e outros custeios, com pessoal e inversões financeiras buscando a ampliação dos gastos com investimentos.
		Percentual de Gastos com outros Custeios	Realizar acompanhamento dos gastos correntes e outros custeios, com pessoal e inversões financeiras buscando

			a ampliação dos gastos com investimentos.
		Percentual de Gastos com Investimentos	Realizar acompanhamento dos gastos correntes e outros custeios, com pessoal e inversões financeiras buscando a ampliação dos gastos com investimentos.
		Gastos Correntes por Aluno	Realizar acompanhamento dos gastos correntes e outros custeios, com pessoal e inversões financeiras buscando a ampliação dos gastos com investimentos.

Fonte: IFRN PDI 2019–2026.

Para contribuir com a medição do desempenho, o IFRN também conta com uma ferramenta para determinar o alcance dos objetivos estratégicos, o Farol de desempenho disponível no seu sistema próprio, o Sistema Unificado de Administração Pública (SUAP⁶).

O lançamento dos dados ocorre trimestralmente e as metas anuais são desdobradas em frações de 25%. Esse fluxo de informações no preenchimento dos indicadores no farol de desempenho permite que

⁶ sistema próprio para gerenciamento de suas atividades nas mais diversas áreas: ensino, pesquisa, extensão, inovação, administração, gestão de pessoas, etc.

análise e ação do gestor ainda no próprio exercício para o alcance dos objetivos, um alerta a respeito da eficiência do seu gasto, contemplando a dinâmica orçamentária.

Para maiores informações sobre orçamento público como instrumento de planejamento no Brasil, sugere-se a leitura das disciplinas Planejamento Governamental, Gestão Orçamentária e Financeira e Gestão Orçamentária.

2. Execução orçamentária e financeira

A partir da Receita estimada e despesa fixada na LOA e observadas as normas de execução orçamentária e de programação financeira estabelecidas para o exercício, tem-se o início da execução orçamentária e financeira nas UOs.

Durante o exercício, o orçamento público possui flexibilidade na sua execução, os créditos podem revelar-se insuficientes para a realização dos programas de trabalho, ou pode ocorrer a necessidade da realização de despesa não autorizada inicialmente. A LOA poderá ser alterada no decorrer de sua execução por meio dos créditos adicionais, que podem ser de três tipos:

- **Créditos suplementares:** adicionam ou retiram valores do orçamento já aprovado para o exercício.
- **Créditos especiais:** trata-se de ações novas, não previstas no orçamento aprovado.
- **Créditos extraordinários:** são aqueles relacionados a fatos imprevisíveis na elaboração do orçamento, sendo considerada urgente sua resolução.

Para as IES a proposta orçamentária anual é identificada para as UOs, cada IES possui sua UO específica e identificada no volume “V” da LOA, referente ao detalhamento das ações das instituições no âmbito do Ministério da Educação. Usando o exemplo da UO 26435 (Instituto federal de Educação, Ciência e tecnologia do Rio Grande do Norte), a composição dos créditos orçamentários, de forma resumida, pode ser acessada por [aqui](#) e está disposta da seguinte forma:

- Cinco programas de governo (0032, 0901, 0909, 0910 E 5012).
- Três Grupos de Despesas (1, 3 e 4).
- Quatro Fontes de Recurso (100, 150, 169 e 188).
- Doze Ações de governo (2004, 20TP, 212B, 4572, 0181 ,09HB, 0005, 00S6, 00PW, 20RG, 20RL e 2994).

Ao longo do exercício, o orçamento da IES inicialmente previsto na LOA poderá sofrer alterações através dos créditos adicionais.

Em relação à receita, o acompanhamento ocorre com base no que foi estimado na LOA, podendo ocorrer variação entre valores arrecadados e a estimativa programada, o que não acontece com a despesa, realizada somente se existir crédito orçamentário ou adicional apropriado, cada um com dotação suficiente.

Para a despesa, com base na LOA, o Ministério da Economia, através da SOF e STN, providencia o lançamento no Siafi da Nota de Dotação (ND), documento utilizado para detalhamento ou bloqueio de créditos orçamentários pelas unidades gestoras integrantes do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social para posterior execução da despesa. O lançamento da ND terá reflexos no crédito disponível das UOs e o Siafi processa a execução orçamentária e financeira, através do lançamento de documentos para os diferentes estágios da despesa, a saber:

- ND para fixação para a UO da IES, a origem dos créditos orçamentários, iniciada na elaboração orçamentária e que se materializa pela publicação da LOA.
- ND emitida pela UO, visando o detalhamento orçamentário para atender ações e atividades previstas no planejamento institucional, em consonância com na LOA para a IES.
- Nota de Crédito, para a movimentação de crédito orçamentário em uma UO com várias UGEs ou para os casos de execução em uma UG vinculada a outra UO.
- Nota de Empenho (NE), compromete parte do orçamento com determinada despesa.
- Nota de Lançamento de Sistema (NS), reconhece o cumprimento das obrigações constantes na NE.
- Ordem Bancária (OB), cumprida a programação financeira, o fornecedor recebe o pagamento.

O órgão orçamentário pode concentrar a despesa em apenas uma UO. No entanto, se o ministério é de grande porte ou em entidades da administração indireta constituídas sob a forma de autarquias⁷ ou fundações públicas⁸, como o caso de Universidades e Institutos federais, com vasta departamentalização, é desejável que o orçamento da UO sofra detalhamento, não na LOA, mas, pelo menos, na etapa de execução orçamentária. O desdobramento da UO em UGs atende a essa finalidade.

⁷ serviço autônomo, criado por lei, com personalidade jurídica, patrimônio e receita próprios, para executar atividades típicas da Administração Pública, que requeiram, para seu melhor funcionamento, gestão administrativa e financeira descentralizada.

⁸ entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, criada em virtude de autorização legislativa, para o desenvolvimento de atividades que não exijam execução por órgãos ou entidades de direito público, com autonomia administrativa, patrimônio próprio gerido pelos respectivos órgãos de direção, e funcionamento custeado por recursos da União e de outras fontes

Fica claro que repartir o orçamento da UO entre UGs não modifica a programação e os valores consignados na LOA. A soma das despesas programadas e realizadas pelas UGs não poderá ultrapassar o montante autorizado para a UO.

A realização da despesa com base na proposta orçamentária determina pontos de integração, para a execução orçamentária e financeira, entre as etapas que compõem os fluxos e processos pertinentes: Do lado orçamentário, temos a descentralização de crédito; Do financeiro, a movimentação de recursos. O Ministério da Economia, por meio da SOF e da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), é o órgão central responsável pelo orçamento e pelo financeiro. Tanto os créditos orçamentários quanto os recursos financeiros podem ser movimentados entre unidades gestoras.

A movimentação de créditos do órgão central de orçamento para os órgãos setoriais chama-se dotação, enquanto que a movimentação de recursos do órgão central de programação financeira para os órgãos setoriais é chamada cota. A movimentação de crédito entre órgãos distintos denomina-se descentralização externa ou destaque. Já a movimentação de recursos é conhecida como repasse. A movimentação de crédito de um órgão para as unidades a ele vinculadas, bem como entre elas, denomina-se descentralização interna ou provisão, ao passo que a movimentação de recursos denomina-se sub-repasse. É importante lembrar que essas movimentações ocorrem em tempo real no âmbito do SIAFI.

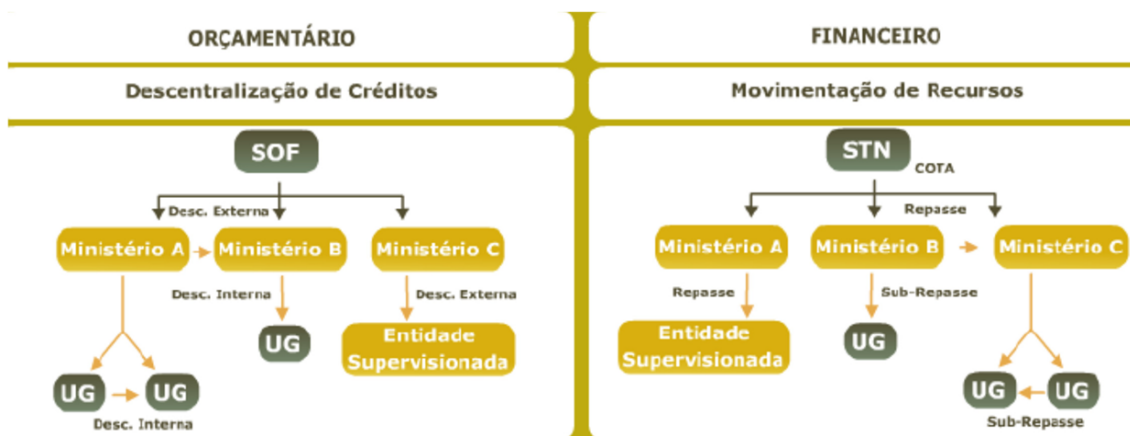


Figura 3 : Etapas do processo integrado de planejamento e orçamento.

Fonte: ENAP (2014)

2.1 Detalhamento orçamentário

Após o lançamento da ND no Siafi e a consequente disponibilização de saldo no crédito disponível, a UG da IES será responsável pelo detalhamento, movimentação e execução de crédito orçamentário.

O detalhamento do crédito orçamentário desdobra, discrimina e especifica a despesa a ser realizada, normalmente é efetuado pela unidade gestora responsável pela supervisão funcional dos atos de execução orçamentária, e possui quatro tipos de detalhamento de crédito no Siafi:

- De fonte de recursos (FR) - Mecanismo permite a identificação da origem e destinação dos recursos legalmente vinculados a órgão, fundo ou despesa.

- De natureza da despesa (ND) - Classificação que reúne informações sobre a categoria econômica⁹, o grupo a que ela pertence, a modalidade de aplicação¹⁰ e o elemento da despesa¹¹.
- De unidade gestora responsável (UGR).
- De plano interno (PI) - é um instrumento de planejamento que permite o detalhamento pormenorizado de dotações orçamentárias para atender a previsão e o acompanhamento gerencial da execução, vinculado a um projeto/atividade constante da Lei Orçamentária Anual.

O Detalhamento da Fonte consiste em especificar a origem dos recursos. Esse tipo de detalhamento é obrigatório para algumas fontes, sem o qual o Siafi não permite que o crédito seja utilizado.

A Natureza da Despesa permitirá agregar novas informações sobre a classificação orçamentária da despesa que será realizada. O orçamento disponibilizado pela SOF é detalhado em nível de Grupo de Despesa ou Modalidade de Aplicação. A classificação da despesa orçamentária segundo a sua natureza acrescenta em sua estrutura: Categoria Econômica e Elemento de Despesa.

O Detalhamento de Plano Interno consiste em desdobrar o projeto ou a atividade em níveis mais detalhados, com o intuito de acompanhar de forma pormenorizada a ação programada no Orçamento-Geral da União. Trata-se de instrumento de planejamento e de acompanhamento da ação planejada. Esse tipo de detalhamento é opcional. Entretanto, uma vez adotado pelo órgão, torna-se obrigatório

⁹ Classifica a despesa entre despesa corrente e despesa de capital.

¹⁰ Indica como os recursos serão aplicados, podendo ser: I - mediante transferência financeira: a) a outras esferas de governo, seus órgãos, fundos ou entidades; b) a entidades privadas sem fins lucrativos e outras instituições; II - diretamente pela unidade detentora do crédito orçamentário, ou por outro órgão ou entidade no âmbito do mesmo nível de Governo.

¹¹ identifica os objetos de gasto de cada despesa

para todas as suas unidades gestoras. Após esses detalhamentos, que são opcionais, fica evidente que a estrutura de armazenamento dos valores orçamentários no Siafi é a célula orçamentária, composta por Esfera, UO, PTRES, FR, ND, UGR e PI.

A Esfera Orçamentária pode ser dividida em Fiscal, Seguridade Social e Investimento das Empresas Estatais. Constitui-se unidade orçamentária o agrupamento de serviços subordinados ao mesmo órgão ou repartição a que serão consignadas dotações próprias.

A fonte, por sua vez, caracteriza-se como o mecanismo da destinação de recursos. Noutro sentido, o conjunto de informações que constitui a natureza de despesa orçamentária forma um código estruturado que agrega a categoria econômica, o grupo, a modalidade de aplicação e o elemento. Essa estrutura deve ser observada na execução orçamentária de todas as esferas de governo.

O Plano Interno é usado como forma de detalhamento do projeto/atividade, de uso exclusivo de cada IES. A unidade setorial de orçamento da instituição fica com a incumbência de registrar, na tabela do plano interno, os códigos de PI usados; o Siafi, de acordo com o cadastramento previsto acima, criticará a entrada de dados, ou seja, só aceitará a entrada com o código de PI correto; os códigos de PI poderão ter até 11 (onze) posições alfanuméricas; para os órgãos que se utilizam de PI, o crédito será acompanhado no detalhe do PI; o tratamento da informação decorrente do código de PI caberá a cada Instituição Federal de Ensino, de acordo com as suas necessidades, a partir de informações mensais enviadas pelo Siafi, inclusive por meio magnético.

A lista de PI elaborada guarda relação direta com as ações e atividades previstas no planejamento operacional da IES para o exercício.

Esse nível de detalhamento poderá ajudar no acompanhamento da realização do planejamento institucional a partir da execução orçamentária e financeira.

Por fim, o Detalhamento da UGR consiste em agregar à Célula orçamentária a identificação da Unidade Gestora que se beneficiará com o bem ou serviço. É utilizado basicamente como “centro de custos”. Dessa forma, é fácil apurar os custos, gastos ou despesas de determinada Unidade Administrativa em nome da qual é executado o orçamento. Esse tipo de detalhamento é opcional. Esse nível de detalhamento contribuirá para identificar o andamento da execução orçamentário e financeira por unidade responsável pela realização de parte do programa de trabalho por ela descentralizado. No contexto das IES, permitirá o acompanhamento da execução por unidade administrativa, caso seja atribuída uma UGR para cada *Campus*.

O detalhamento orçamentário deve ser precedida de indicação da dotação orçamentária desejada, conforme planejamento institucional, e é realizada através do SIAFI Operacional (tela preta) através do comando “>DETAORC”, solicitando as seguintes informações:

- Espécie, se será detalhada a Natureza da Despesa ou não.
- UG e Gestão (mesmo código da UO) emitente.
- Observação, um resumo da finalidade da transferência.
- Evento¹².
- ESFERA.
- PTRES¹³.

¹² instrumento utilizado pelas UG no preenchimento das telas e/ou documentos de entrada no sistema, para transformar automaticamente os atos e fatos administrativos rotineiros em registros contábeis

¹³ Programa de Trabalho Resumido (PTRes), é o código atribuído pelo sistema que corresponde ao conjunto formado pela Unidade

- FR.
- Grupo de Despesa.
- ND.
- UGR.
- PI.

2.2. Movimentação de crédito orçamentário

As dotações descentralizadas serão empregadas obrigatória e integralmente na consecução do objeto previsto pelo programa de trabalho pertinente, respeitada fielmente a classificação funcional programática. Há situações que demonstram bem a utilidade da descentralização de créditos. Caso, por exemplo, de recursos que foram consignados no orçamento do MEC e que serão aplicados pelas IES. Utilizando o mecanismo da provisão, cada instituto realizará as despesas correspondentes a sua parcela mediante empenhos no crédito e na dotação orçamentária do Ministério. Sem esse mecanismo, a solução dependeria da transferência dos recursos às instituições, por meio da abertura de crédito adicional – suplementar ou especial – no orçamento de cada uma.

O governo federal utiliza o mecanismo denominado descentralização de créditos com o objetivo de simplificar a transferência de recursos entre unidades orçamentárias (UOs) e, com isso, agilizar a execução de ações orçamentárias. São duas as modalidades de descentralização de créditos ¹⁴EXTERNA, que é a movimentação de créditos orçamentários entre órgãos distintos (Destaque), ou INTERNA, realizada entre UGs de um

Orçamentária e pelo Programa de Trabalho. Elenco de projetos e/ou atividades que identificam as ações a serem realizadas pelas Unidades Orçamentárias, pelo órgão ou pela União.

¹⁴ transferência, de uma unidade gestora (UG) para outra, do poder de utilizar créditos orçamentários que estejam sob sua responsabilidade.

mesmo órgão (provisão), conforme demonstrado figura xx.. Ambas as formas são realizadas por meio de Nota de Movimentação de Crédito – NC.



Figura 4: Movimentação de crédito orçamentário em uma IES.

Fonte: Elaboração própria

No âmbito das IES, a movimentação de crédito orçamentário ocorre de forma externa entre as instituições da esfera federal, direta e indireta, e precisa ser cadastrada de acordo com os tipos de transferência¹⁵. Destes as opções de cadastro, Termo de Execução Descentralizada (TED) é o 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. O TED está regulamentado através do Decreto nº 10.426, de 16 de julho DE 2020 e prevê a dispensa de sua celebração para a descentralização externa de crédito orçamentário até o valor de R\$ 176.000,00.

A execução orçamentária e financeira de uma IES, a partir de várias UGs vinculadas a uma UO, será viabilizada a partir da provisionamento de crédito, ou seja, descentralização interna. Algumas IES possuem a

¹⁵ O cadastro da transferência possui as seguintes opções: Convênio; Contrato de repasse; Termo de parceria; Acordo cooperação técnica; Termo de compromisso; Termo de Execução Descentralizada e Transferência legal.

estrutura multicampi, previstas no art. 2º da Lei nº 11.892 de 29 de dezembro de 2008, e realizam a divisão interna do orçamento previsto na LOA por *Campus*, através da adoção de UG ou UGR para cada unidade, promovendo uma execução orçamentária e financeira desconcentrada.

A movimentação e crédito por meio de Nota de Crédito deve ser precedida de detalhamento orçamentário conforme planejamento institucional e é realizada através do SIAFI Operacional (tela preta) através do comando ">NC", solicitando as seguintes informações:

- UG e Gestão (mesmo código da UO) beneficiada pela transferência.
- Observação, um resumo da finalidade da transferência.
- Número da Transferência, se for descentralização externa.
- Evento¹⁶.
- ESFERA.
- PTRES.
- FR detalhada.
- ND.
- UGR.
- PI.

A celebração de TED consiste em opção de obtenção de crédito orçamentário para a realização de projetos, não contemplados na proposta orçamentária (LOA) para a unidade orçamentária da IES. Nesse contexto, usualmente a execução dos projetos, a partir de TEDs, ocorre de forma descentralizada por meio das fundações de apoio, através de convênios ou contratos, sendo esta decisão ato discricionário do gestor

¹⁶ instrumento utilizado pelas UG no preenchimento das telas e/ou documentos de entrada no sistema, para transformar automaticamente os atos e fatos administrativos rotineiros em registros contábeis

da IES. Para maiores informações sobre as características dos TEDs, sugere-se a leitura da disciplina Termo de Execução Descentralizada.

A movimentação de crédito orçamentária dependerá diretamente de como a IES está estruturada e da sua capacidade da IES em firmar parcerias com outras instituições para desenvolver e executar projetos.

A estrutura multicampi, característica dos institutos federais, pode estimular uma execução orçamentária e financeira desconcentrada, a partir do provisionamento de crédito orçamentário e sub-repasse de recurso financeiro, a partir da atuação dos *Campi* como unidade administrativa com UG própria.

A capacidade de desenvolver e executar projetos com parceiros no âmbito da administração pública federal poderá demandar a movimentação de créditos orçamentários entre as UGs, para o gerenciamento sobre as provisões e destaques, concedidos e recebidos, recomendamos a utilização do Tesouro gerencial¹⁷ para o controle sobre as provisões e destaques, concedidos e recebidos, para a gestão orçamentária de uma IES.

2.3. Receita Pública orçamentária

A gestão pública está relacionada com o orçamento anual, o movimento financeiro e as mutações patrimoniais ocorridas no exercício financeiro anual. Entre os meios de que dispõe a administração pública, estão os ingressos orçamentários, tratados aqui como receitas, e os ingressos extraorçamentários, que por sua vez não são receitas,

¹⁷ sistema de consulta à Execução Orçamentária, Financeira, Patrimonial do Governo Federal no âmbito do Orçamento Fiscal e Seguridade Social, a qual se dá por meio do SIAFI.

contabilmente. Em respeito ao princípio orçamentário da universalidade, todos os ingressos orçamentários são caracterizados como receitas e estão previstos no orçamento anual, onde estão destacadas as receitas tributárias (impostos, taxas e contribuição de melhoria). Vale salientar que, em respeito ao que estabelece o artigo nº 57 da Lei nº 4.320/1964, serão classificadas como receita orçamentária, sob as rubricas próprias, todas as receitas arrecadadas, inclusive as provenientes de operações de crédito, ainda que não previstas no orçamento.

A Receita Pública Orçamentária pode ser definida como as disponibilidades de recursos financeiros que ingressam durante o exercício e constituem elemento novo para o patrimônio público. Essas receitas pertencem ao Estado, integram o patrimônio do Poder Público, aumentam-lhe o saldo financeiro e, via de regra, estão previstas na LOA." (Ementário de Receitas 2016 SOF).

A Lei nº 4.320/64 emprega o termo receita em sentido amplo, isto é, correspondente a todo ingresso de recursos no cofre público, conforme se observa pela classificação econômica das receitas, nas categorias corrente e de capital, notadamente nessa última, conforme a Lei nº 4.320/64, § 1º e 2º do art. 11: § 1º São Receitas Correntes as receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes. § 2º São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do Orçamento Corrente.

Tem-se, por princípio, que as receitas públicas são de livre aplicação. Todavia, objetivando resguardar a intenção do legislador constitucional, as receitas podem ser vinculadas a despesas predeterminadas. A vinculação de receitas públicas no Brasil é um mecanismo usado na execução orçamentária e financeira para estabelecer uma ligação entre uma arrecadação e uma destinação específica. Assim, as vinculações são estabelecidas por instrumentos legislativos que acabam por obrigar a inscrição orçamentário-financeira. O mecanismo das vinculações se confunde com a conceituação de fonte e destinação. A primeira identifica a origem classificada legalmente dos recursos, enquanto a segunda indica onde essa fonte deve ser aplicada. Importante destacar que o mecanismo de vinculação se caracteriza como exceção ao princípio orçamentário da não afetação das receitas, conforme art. 167, inciso IV da CF 1988. Assim, percebe-se que a vinculação é usada quando o intento é dar prioridade a um determinado gasto público, em detrimento dos demais, os quais ficam sujeitos aos recursos discricionários oriundos do orçamento público.

Outras formas de classificação das Receitas que guardam uma correlação com a fonte de Recurso são: quanto a Forma de Ingresso; e por Identificador de Resultado Primário. A classificação quanto a Forma de Ingresso distingue as chamadas receitas orçamentárias, previstas na LOA, e extraorçamentárias, possuem um caráter temporário, não ingressando no patrimônio público.

Para a administração federal, é obrigatório a classificação por Identificador de Resultado Primário, com a finalidade de auxiliar na apuração do resultado primário previsto para o exercício, basicamente, é a diferença entre as despesas e as receitas fiscais. Essa classificação divide as receitas entre primárias e não primárias. As receitas primárias compõem a carga tributária do país, exemplo de receitas provenientes de

impostos, taxas, contribuições de melhoria. As receitas não primárias não alteram o endividamento líquido do governo, a exemplo de receitas oriundas de operações de crédito e emissão de títulos. A figura apresenta a classificação por resultado primário

Classificação por resultado primário	0 - despesa financeira
	1 - despesa primária obrigatória
	2 - despesa primária discricionária
	3 - despesa relativa ao Projeto Piloto de Investimentos Públicos
	4 - despesas constantes do orçamento de investimentos das empresas estatais que não impactam o resultado primário
	6 - Despesa Primária incluída ou acrescida por emenda individual
	7 - Despesa Primária incluída ou acrescida por emenda de bancada
	9 - Despesa Primária incluída ou acrescida por emenda de relator

Figura 5 - Códigos de classificação por Resultado primário

A classificação por Resultado primário está prevista na apresentação de do orçamento da IES na LOA, através da sigla “RP”, guardando uma correlação direta entre receita e despesa, a partir da fonte de recurso. No geral, a classificação dos recursos orçamentários previstos na LOA para uma IES, contempla um maior volume de recursos de RP 1 (despesa primária obrigatória) e 2 (despesa primária discricionária).

O orçamento classificado como RP 1 é destinado para despesas obrigatórias do governo, seja por determinação constitucional ou legal, a exemplo do pagamento de despesas relativas a pessoal, encargos da

dívida pública e transferências constitucionais de receitas para estados e municípios.

O orçamento classificado como RP 2 é discricionário e permite maior liberdade de ação do gestor para seus gastos. É responsável pela manutenção e funcionamento da IES, permitindo o alcance de seus objetivos institucionais

Também importante para a existência da IES, temos a participação de orçamento com RP (6, 7 e 9) vinculado a emendas parlamentares, mais suscetível à articulação política e arrecadação do governo federal ao longo do exercício.

2.3.1. Execução da Receita

As receitas públicas passam por quatro fases, sendo a primeira a previsão da receita, quando são incluídos na Lei Orçamentária Anual os montantes a serem arrecadados durante o exercício financeiro.

A segunda fase é o lançamento, momento em que a Fazenda registra o crédito tributário, podendo ser:

- Por Declaração.
- De Ofício.
- Por Homologação.

O terceiro estágio corresponde à arrecadação da receita, que é quando o contribuinte comparece à Rede Arrecadadora e paga o tributo. A última fase é o recolhimento, quando a Rede Arrecadadora transfere os recursos para a conta do Governo.

Se o contribuinte faz o pagamento do tributo no banco que é o agente oficial arrecadador do governo, a arrecadação e o recolhimento se dão de forma simultânea.

Um dos fatores que devem ser levados em consideração na apuração da receita pública é a forma como ela é estimada. O cálculo da estimativa dará confiabilidade ao orçamento e à execução, além de oferecer aos administradores públicos uma realística avaliação das reais possibilidades em poder ou não solucionar os graves problemas que afetam a sociedade, priorizando as ações mais prementes.

A Receita pública por fonte de recurso¹⁸ é composta por três dígitos, sendo que o primeiro indica o grupo de fontes de recursos, e o segundo e terceiro a especificação das fontes de recursos. O grupo de fontes de recursos deverá permitir discriminar, na elaboração do Orçamento, os recursos oriundos de propostas de alterações na legislação da receita que estejam em tramitação no Congresso Nacional, bem como identificar, nas alterações orçamentárias, se os recursos pertencem ao exercício corrente ou a exercícios anteriores.

No contexto da IES, a fonte recurso usualmente utilizada para a arrecadação de receitas a partir de suas atividades é a “50” (Recursos Próprios¹⁹ Não-Financeiros), dentro dos grupos de fontes “1” (Recursos Arrecadados no Exercício Corrente) e “3” (Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores).

O detalhamento da fonte de recursos consiste em acrescentar aos classificadores que especificam os recursos um nível de particularização

¹⁸ a classificação de fontes de recursos está disponível na Portaria Nº 15.073, DE 26 DE DEZEMBRO DE 2019

¹⁹ recursos que têm origem no esforço próprio de órgãos e entidades da Administração Pública nas atividades de fornecimento de bens ou serviços facultativos e na exploração econômica do patrimônio próprio, remunerados por preço público, bem como o produto da aplicação financeira desses recursos.

da destinação ou detalhe de recursos. A fonte de recursos detalhada fará a comunicação entre receita estimada na proposta orçamentária elaborada e a arrecadação da receita realizada, permitindo a execução orçamentário e financeira da despesa pública para a IES.

Destaca-se que as despesas previstas com a fonte de recursos “50” proposta orçamentária da IES dependem da realização da arrecadação diretamente na instituição e não da movimentação de recursos, a partir de cotas e repasses. Em determinadas situações pode diminuir o fluxo interno e diminuir o tempo necessário para execução financeira. Essa fonte identifica a origem dos recursos orçamentários e será composta por até 10 dígitos:

- O primeiro dígito será a Identificação do Uso (iduso), geralmente o código “8”²⁰ é utilizado.
- O segundo dígito é a origem de recurso.
- O terceiro e quarto dígitos compõem a fonte de recursos²¹.
- Os últimos cinco dígitos detalham a UO responsável pela arrecadação.

Com o objetivo de ajudar na compreensão da identificação da origem dos recursos orçamentários para do detalhamento da fonte, vamos utilizar o exemplo a seguir:

8.1.50.026435

- 8 - Recursos para identificação das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino.
- 1 - Recurso arrecadado no exercício corrente.

²⁰ Recursos para identificação das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, observando o disposto nos art. 70 e art. 71 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, no âmbito do Ministério da Educação

²¹ Se a instituição é da esfera federal o quinto dígito será zero, se for de outro ente federativo a fonte de recurso poderá ter três números e chegar até o quinto dígito.

- 50 - Recursos que têm origem no esforço próprio de órgãos e entidades da Administração Pública.
- 26435 - Unidade Orçamentária vinculada ao IFRN.

O Governo Federal dispõe de três documentos para realizar todo e qualquer ingresso de recursos na Conta Única do Tesouro Nacional:

- Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf), utilizado para recolhimento de receitas administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB e pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN.
- Guia de Previdência Social (GPS), utilizada para recolhimento das receitas de contribuições sociais anteriormente arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, hoje administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, e demais receitas do INSS.
- Guia de Recolhimento da União (GRU)²², utilizada para arrecadação de receitas administradas pelos órgãos, fundos, autarquias, fundações e demais entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (receitas diretamente arrecadadas).

Nas IES, a arrecadação de receitas ocorre através da emissão de GRU simples ou de cobrança. Nela, é informada a fonte de recurso detalhada, permitindo assim a utilização desse recurso de acordo com o previsto na proposta orçamentária da instituição aprovada na LOA. A figura x resume os processos que envolvem a receita pública orçamentária no âmbito das IES.

²² Mais informações através do site do Tesouro Nacional:
<https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/perguntas-frequentes/execucao-orcamentaria-e-financeira/gru>

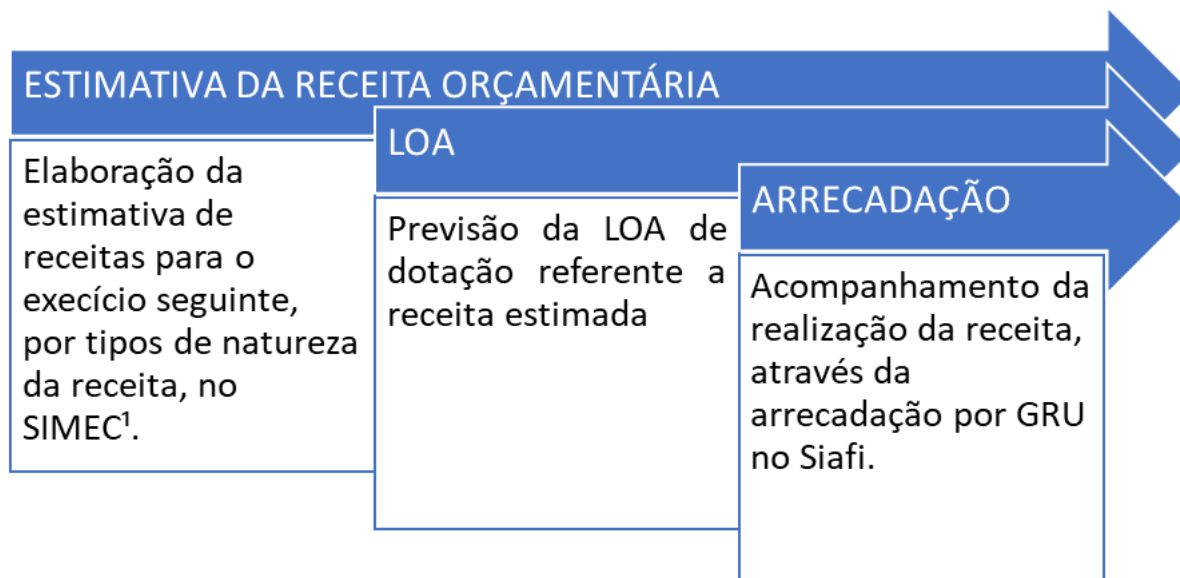


Figura 6 : Processo para utilização de receitas próprias nas IES

Fonte: Elaboração própria.

A GRU Cobrança pode ser paga em qualquer instituição financeira até a data de vencimento. Já no caso da GRU Simples, seu pagamento tem de ser efetuado exclusivamente no Banco do Brasil. Na emissão da GRU é obrigatório informar:

- UG da instituição beneficiada pela arrecadação.
- Gestão da instituição beneficiada pela arrecadação, que nesse caso possui a mesma identificação da UO.
- Código de Recolhimento, que identifica o que está sendo pago.

O acompanhamento da arrecadação pode ser realizado através do SIAFI Operacional, através das contas contábeis 62120000 (Receita realizada) e 8999910802 (Controle da arrecadação na UG arrecadadora) e comando ">**CONRAZO**".

Para maiores informações sobre classificação da Receita Pública Orçamentária por fonte de recurso, sugere-se a leitura das disciplinas Contabilidade Pública e Fonte de recurso.

2.4. Despesa Pública Orçamentária

Um orçamento uno, compreendendo todas as despesas e todas as receitas da administração pública, atende ao princípio da universalidade. Não há razões para que despesa pública ou fonte de financiamento fique fora do orçamento e do processo orçamentário comum.

Segundo afirma Teixeira (2013), a despesa pública pode significar o conjunto dos dispêndios do Estado, ou de outra pessoa de direito público, para o funcionamento dos serviços públicos. No outro conceito pode ser entendido como a aplicação de certa quantia, em dinheiro, por parte da autoridade ou agente público competente, dentro de uma autorização legislativa, para execução de fim a cargo do governo. Ambas definições ressaltam a importância que a despesa pública esteja antecedida de previsão orçamentária, que fará a fixação do total de despesas. A realização de despesas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais é proibida na Constituição Federal e na Lei de Responsabilidade Fiscal.

As despesas públicas devem estar previstas na Lei Orçamentária, isto é, serem objeto de aprovação do Poder Legislativo. Além de também vincular-se a essa autorização legislativa.

2.4.1. Programação da despesa pública

No que se relaciona à programação da despesa pública, ela pode ser qualitativa e quantitativa. A programação qualitativa é aquela que considera a Esfera Orçamentária, o Órgão ou Unidade Orçamentária, a Função e Subfunção, o Programa e a Ação. A programação quantitativa elenca a meta física sob o aspecto físico e a natureza da despesa, o identificador de uso, a fonte de recursos, o Identificador de Operação de Crédito, o Identificador de Resultado Primário, a Dotação e a Justificativa sob o aspecto financeiro.

Uma das formas de se identificar a despesa é a Esfera Orçamentária, tratando-se de em qual orçamento ela será executada. No que se refere a quem executa a despesa, tem-se a Classificação Institucional, sendo realizada por um Órgão ou uma Unidade Orçamentária, sendo que o Órgão é um conjunto de Unidades Orçamentárias. No caso das IES, cada instituição possui apenas uma Unidade Orçamentária.

A Classificação seguinte é a Funcional, que detalha as funções em Função, maior nível de agregação das despesas governamentais, subfunção, um detalhamento da função; programa, conjunto de ações com o mesmo propósito, sendo a ação a reunião dos recursos necessários à consecução da finalidade, podendo ser:

- Atividade, tem caráter de continuidade.
- Projeto, tem duração limitada no tempo.
- Operação Especial, não gera retorno ao Estado.

Os programas, para o alcance dos objetivos propostos, identificam as iniciativas sendo Temáticos, de Gestão ou de Operações Especiais, sendo especificados seus valores, metas e

indicadores, no Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias e na Lei Orçamentária Anual. O último campo do código é referente ao “Localizador de Gasto”, ou seja, onde será desenvolvida a ação.

A Lei nº 4.320/1964, por meio do seu art. 12, classifica as despesas correntes e de capital. As primeiras (correntes) são desdobradas em despesas de custeio e transferências correntes. Por sua vez, as despesas de capital são divididas em investimentos, inversões financeiras e transferências de capital. As despesas também podem ser classificadas, quanto à duração, em ordinárias, extraordinárias e especiais. As primeiras dizem respeito às necessidades públicas permanentes que, embora não rotineiras, são previstas na lei orçamentária (Campos, 2006, p.32). Quanto às despesas extraordinárias, estão nesse grupo aquelas decorrentes de situações imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de calamidades públicas. Já as especiais, ocorrem para atender a necessidades surgidas após a aprovação do orçamento e, embora também imprevisíveis, diferem das extraordinárias por não serem dotadas da mesma urgência, como as relacionadas com as desapropriações. A despesa pode ainda ser classificada pelo critério econômico, em que se tem:

- Categoria Econômica.
- Grupo de Despesa.
- Modalidade de Aplicação.
- Elemento de Despesa.
- Subitem ou Subelemento de Despesa.

A Categoria Econômica (Portaria Interministerial nº 163/2001) identifica se o gasto contribui para a formação ou aquisição de um bem de capital, sendo assim detalhada:

- Despesa Corrente: não contribui para a formação ou aquisição de um bem de capital.
- Despesa de Capital: contribui para a formação ou aquisição de um bem de capital.

A natureza da despesa será complementada pela informação gerencial denominada “modalidade de aplicação”, a qual tem por finalidade indicar se os recursos são aplicados diretamente por órgãos ou entidades no âmbito da mesma esfera de governo ou por outro ente da Federação e suas respectivas entidades, e objetiva, precipuamente, possibilitar a eliminação da dupla contagem dos recursos transferidos ou descentralizados. A modalidade de aplicação é exemplificada no Manual Técnico de Orçamento²³.

Após a aprovação das peças orçamentárias, podem ocorrer alterações no orçamento em conformidade com o que preconiza a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual que fixa limites percentuais, a cada exercício financeiro, para remanejamento, transposição ou transferência de dotações, conforme exemplos do artigo 65 e 55 da Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Constituição Federal.

O poder executivo federal, exclusivamente para o seu âmbito, pode aprovar cronograma mensal de desembolso e, no decreto inicial editado, bloquear uma parte dos valores autorizados na LOA. Atualmente, mesmo com a possibilidade de realizar os bloqueios nas verificações bimestrais, o governo federal mantém essa prática, que recebe a difundida denominação contingenciamento. Trata-se, certamente, de medida preventiva, pois o exercício está apenas iniciando, não havendo

²³Disponível em <https://www1.siop.planejamento.gov.br/mto/doku.php/mto2022>

indicações objetivas sobre o que acontecerá com o comportamento das receitas e das despesas obrigatórias.

Nesse sentido, é recomendável que a IES incorpore em seu planejamento institucional medidas para mitigar os efeitos do possível contingenciamento seja para ajustar o seu orçamento para um cenário mais restritivo ou outro cenário com a liberação do orçamento integral de forma tardia e mais próxima ao encerramento do exercício civil.

2.4.2. Execução da despesa

Dessa forma, após a Declaração do Ordenador de Despesa estabelecida na Lei de Responsabilidade Fiscal, artigos 15 e 16, é iniciado o processo licitatório para o começo das fases da despesa.

Para consolidar a licitação, ocorre o segundo estágio da despesa: o empenho, estando restrito ao limite do crédito orçamentário. A formalização do Empenho se dá com a emissão da Nota de Empenho, comprometendo dessa forma os créditos orçamentários e tornando-os indisponíveis para nova utilização. O Siafi dispõe, ainda, da figura do pré-empenho, que permite reservar parte do crédito orçamentário a ser utilizado após a conclusão do processo licitatório.

O empenho representa a reserva de dotação do crédito disponível para garantir a disponibilidade ao fornecedor, vencedor do certame. A despesa será realizada somente se houver prévio empenho que pode ser do tipo:

- Ordinário: quando se conhece o valor e o pagamento se dará em apenas uma parcela.
- Estimativo: quando não se pode determinar o montante.

- Global: quando, apesar de se conhecer o valor, a entrega e o pagamento têm de ser feitos de forma parcelada.(Lei nº 4.320/1964).

Em janeiro de 2021, todas as ações referentes à emissão de nota de empenho, reforço, anulação, bem como o cancelamento de restos a pagar não processados e consulta do empenho que eram realizadas por meio do SIAFI Operacional tiveram sua para a Plataforma do SIAFI Web.

Dessa forma o usuário que desejar emitir um empenho ou ainda consultar deverá acessar módulo “Orçamentário” disponível no SIAFI Web 2021, transações “>**INCNE**” (Inclusão de nota de empenho) e/ou “>**CONNE**” (consulta nota de empenho). Essas mesmas transações foram desativadas do SIAFI Operacional – 2021 (tela preta), ficando disponível no SIAFI Operacional 2020, apenas a transação de consulta nota de empenho..

A liquidação da despesa representa o reconhecimento da administração pública de que o bem entregue ou o serviço foi prestado em conformidade com o previsto no edital, havendo, então, a obrigação de pagamento, conforme prevê a Lei nº 4.320/64 e o Decreto nº 93.872/86. Consiste na verificação do direito adquirido pelo credor com base nos títulos e documentos devidamente atestados, que comprovem a entrega do material ou a prestação do serviço.

A última fase da despesa é o pagamento, quando serão transferidos, mediante ordem bancária, os valores da conta do órgão para a conta do fornecedor, cujos detalhes são expressos na legislação: Lei nº 8.666/1993 (Artigo 40). O pagamento consiste na entrega de numerário ao credor por meio de cheque nominativo, ordens de pagamentos ou crédito em conta, e só pode ser efetuado após a

regular liquidação da despesa. A Lei nº 4.320/1964, no art. 64, define ordem de pagamento como sendo o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa liquidada seja paga. A ordem de pagamento só pode ser exarada em documentos processados pelos serviços de contabilidade. A figura x integra o planejamento das IES com a execução da despesa.

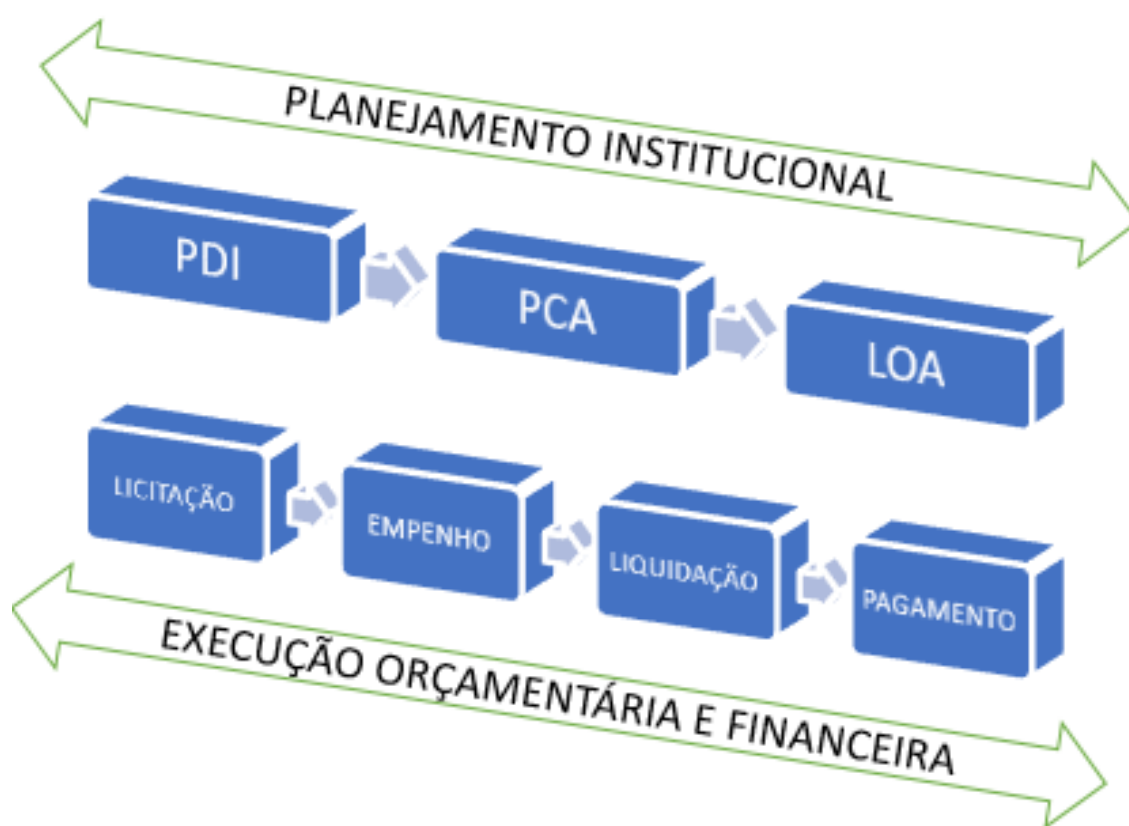


Figura 7: Planejamento e os estágios da despesa.

Fonte: Elaboração própria.

3. Programação financeira

Aprovada a lei orçamentária, introduzidos os detalhes próprios e preparado o sistema contábil de controle, as despesas começarão a ser

realizadas de acordo com a programação financeira. Na gestão orçamentária e financeira dos órgãos públicos, especialmente quando a política fiscal impõe restrições, é fundamental ajustar o fluxo dos desembolsos ao fluxo das entradas.

Com o advento das metas fiscais e do maior controle sobre os gastos públicos, tanto para equilibrar os orçamentos, como para indicar transparência dos compromissos governamentais com a dívida pública, de modo a fomentar e manter expectativas claras e objetivas, a administração pública buscou programar financeiramente a execução das suas despesas. Esse processo atende a dispositivos legais que exigem o pronto conhecimento e correção das discrepâncias entre receita e despesas primárias, bem como monitora o cumprimento das metas de resultado estabelecidas para determinado exercício, projetando ainda seu comportamento para os dois subsequentes.

Percebe-se que a programação financeira e a respectiva execução do orçamento estão subseqüente à sanção da lei orçamentária anual; isso acontece porque é necessário organizar os gastos logo no início do exercício financeiro, de modo a compensar eventuais perdas de receitas, seja por reduzida arrecadação ou pelas renúncias que poderão ocorrer, ou ainda por aumentos de despesas, inclusive as imprevisíveis.

Na União, a aprovação do cronograma mensal de desembolsos não garante a liberação automática das cotas financeiras, que só serão distribuídas após solicitação e aprovação.

A seguir, a composição da estrutura organizacional e a definição dos tipos de fontes e despesas no contexto da realização da programação financeira:

- Órgão, ente da administração superior da estrutura organizacional do Estado. Maior nível de classificação institucional utilizada no sistema orçamentário federal, normalmente agrega um conjunto de unidades orçamentárias. Pode ser ou não uma unidade administrativa da administração pública federal. Também denominado Órgão Setorial. Subórgão: unidade pertencente à estrutura organizacional de um órgão. Órgão Central: unidade técnica ou administrativa que possui a incumbência de normatizar e/ou coordenar certas atividades das unidades do governo ou de um determinado sistema. Instituição designada como coordenadora de um dos sistemas em que são divididas algumas das atividades da administração pública federal. Órgão Superior: conceito similar ao de órgão orçamentário, utilizado no Siafi, para agregar um conjunto de órgãos/unidades administrativas.
- Fontes Tesouro, compreende dois grandes grupos de fontes. A dos recursos arrecadados sem destinação específica para o gasto, (fonte 100) e a dos recursos vinculados a gastos específicos em decorrência de dispositivos constitucionais e/ou legais, como as fontes 112 e 113.
- Fontes Próprias, constituem recursos próprios de órgãos e fundos da administração direta e/ou indireta. A denominação “diretamente arrecadada” é conferida àquelas receitas cuja arrecadação depende da ação do órgão arrecadador e/ou beneficiário.
- Despesas Primárias, entendem-se como tal o conjunto dos gastos totais do governo, deduzidas as despesas relativas aos serviços da dívida pública (juros, encargos e amortizações), e ainda

as despesas referentes à concessão de empréstimos. Pode-se ainda tratar como total das Despesas Não Financeiras do Governo.

- Despesas Financeiras, despesas referentes ao pagamento de juros, encargos e amortização da dívida pública, bem como as despesas relativas à concessão de empréstimos.
- Despesas Discricionárias, parcela das despesas primárias, que o governo pode ou não realizar/executar em função de decisão própria. A decisão de execução/realização dessas despesas não é determinada por nenhum ato legal. A realização ou não dessas despesas é um ato discricionário do governo, apesar do compromisso de atender preceitos constitucionais ou legais, tais como as vinculações de receita para educação. Sendo assim, são aquelas despesas sobre as quais, a princípio, o governo possui maior controle.
- Despesas Obrigatórias, são aquelas despesas que decorrem de alguma imposição constitucional e/ou legal, as quais o governo não pode, a princípio, deixar de atender. A LDO traz todos os anos, no seu anexo V, uma lista de despesas que não podem sofrer contingenciamento em decorrência de serem obrigações constitucionais e legais da União, e ainda uma relação de despesas ressalvadas, nos termos § 2º do art. 9º da LRF. Esse seria um conceito mais amplo de despesas obrigatórias.
- Despesas Ressalvadas, são aquelas despesas, discriminadas no Anexo 5º da LDO, que, a critério do legislador, ficam fora de possíveis contingenciamentos quando da edição do DPOF. Esse privilégio ou excepcionalidade está previsto no § 2º do Art. 9º da LRF.
- Despesas Obrigatórias com Controle de Fluxo, são despesas que, apesar de decorrerem de determinação legal ou constitucional, possuem características tais que permitem um

controle/acompanhamento pelos mecanismos estabelecidos no DPF, por exemplo, despesa obrigatórias no Ministério da Saúde, Benefícios ao Servidor, etc.

- Despesas Obrigatórias sem Controle de Fluxo, são despesas que não são controladas pelos limites de movimentação e empenho e de pagamentos estabelecidos no DPF, por exemplo, benefícios previdenciários.

A execução financeira representa a utilização de recursos financeiros com vistas ao atendimento e à realização das ações orçamentárias atribuídas a cada unidade. Como providência inicial da execução financeira, tem-se a Programação Financeira (PF). De acordo com a STN, a PF compreende um conjunto de atividades com o objetivo de ajustar o ritmo de execução do orçamento ao fluxo provável de recursos financeiros, abrangendo:

- Verificação dos ingressos – estimativas de arrecadação de receitas e de recebimentos de demais recursos.
- Fluxo das saídas – consideram-se os pagamentos de despesas dos órgãos, a restituição de receitas, as transferências para outros níveis de governo e quaisquer outros desembolsos.
- Monitoramento do efetivo fluxo de ingressos e saídas.
- O órgão central de programação financeira é a Coordenação-Geral de Programação Financeira (Cofin), da STN. Os órgãos setoriais de programação financeira (OSPF) são as subsecretarias de planejamento e orçamento e unidades equivalentes na Presidência da República e nos Poderes Legislativo e Judiciário e do Ministério Público da União.

Mensalmente, as UGs encaminham proposta de programação financeira (PPF) ao respectivo órgão orçamentário supervisor, denominado

no sistema de administração financeira OSPF. Este reúne as propostas recebidas de suas UGs e encaminha a PPF setorial à STN, órgão central do sistema. A PPF tem as seguintes características: (i) solicita recursos; (ii) apresenta-se na forma de registro contábil no Siafi; (iii) é elaborada por categorias principais de despesas (pessoal, dívida externa, dívida interna, outros custeios e capital e restos a pagar). A STN por meio de registro no Siafi, denominado programação financeira aprovada (PFA), atenderá as solicitações na forma de limite financeiro mensal para cada OSPF e respectivas UGs, nas categorias de despesa indicadas na PPF (Giacomini, 2019).

Os OSPFs registrarão as PPFs para o mês seguinte até o dia 28 de cada mês. A Secretaria do Tesouro Nacional STN, considerando as disponibilidades de caixa da União, as despesas efetivamente realizadas, a estimativa de ingressos de recursos e os limites orçamentários vigentes, ajustará os valores propostos, registrando a Programação Financeira Aprovada até o 3º dia útil de cada mês. Os Órgãos Setoriais, em função do teto fixado na PFA, estabelecerão limites para suas UGs até o 5º dia útil de cada mês. As PPFs e as PFAs, para fins de registro, deverão observar o seguinte:

- Serão processadas no Siafi.
- Poderão ser ajustadas dentro do mês de referência. Os totais dos valores apresentados na Proposta de Programação Financeira poderão exceder as dotações aprovadas no Orçamento-Geral da União, sendo o excesso considerado apenas como simples estimativa, não representando qualquer garantia de concessão de créditos adicionais. Os compromissos em moeda estrangeira deverão ser programados em reais, fazendo-se o ajuste dos valores segundo a variação cambial.

Atualmente o órgão central de programação financeira é a STN. Órgãos setoriais As Secretarias Executivas dos Ministérios e órgãos equivalentes da Presidência da República, dos Comandos Militares e do Ministério das Relações Exteriores, por meio de seus setores específicos.

As Propostas de Programação Financeira serão apresentadas de acordo com as categorias de gastos previstas nas instruções em vigor, como, por exemplo:

- A – Pessoal e Encargos Sociais.
- B – Serviço da Dívida Externa.
- C – Outras Despesas.
- D – Serviço da Dívida Interna.

As liberações para pagamento de pessoal civil dos órgãos da administração pública federal direta, autárquica e fundacional do Poder Executivo e demais entidades que recebam a esse título, transferências do Tesouro Nacional, somente serão realizadas após prévia contabilização da folha de pagamento, mediante utilização conjunta do Sistema Integrado de Administração de Recursos Humanos (Siape) e do Siafi.

O cronograma de desembolso é parte da programação financeira de desembolso, pois ele representa somente as despesas decorrentes da execução física dos projetos e atividades a cargo dos ministérios ou órgãos, ou seja, espelha a necessidade de recursos financeiros para pagamento dessas despesas. A programação financeira é mais abrangente do que aquele, pois ela engloba não só as despesas, mas também os ingressos de receitas no caixa do Tesouro Nacional. Cada ministério ou órgão terá prazo determinado pelo Decreto de Programação Financeira, ou suas instruções complementares,

para elaboração de seu cronograma de desembolso. As unidades orçamentárias encaminharão ao respectivo órgão setorial de programação financeira, na forma e no prazo por esse estabelecido, a proposta de cronograma de desembolso para os projetos e atividades a seu cargo, com base no cronograma de execução física.

Os cronogramas de desembolso dos ministérios, ou órgãos, serão consolidados pelos Órgãos Setoriais do Sistema de Programação Financeira, de acordo com as necessidades da execução dos programas de trabalho de suas unidades orçamentárias e administrativas, discriminados por fontes de recursos e categorias de gasto, contendo as previsões de liberação mês a mês, subdivididas “no País” e “no Exterior”, e encaminhado à Secretaria do Tesouro Nacional, na forma de proposta de programação financeira. Os recursos financeiros para atender despesas à conta de crédito descentralizado por meio de destaque integrarão o cronograma de desembolso do ministério ou órgão contemplado com o destaque. O cronograma de desembolso poderá ser reformulado em decorrência da abertura de créditos adicionais, devendo ser submetido à aprovação dos setores competentes.

A movimentação de recursos financeiros é feita por meio de três formas:

- Cota, movimentação de recursos financeiros do órgão central para os setoriais de programação financeira. Está relacionada com os créditos orçamentários e adicionais, do lado orçamentário.
- Repasse, movimentação de recursos financeiros dos órgãos setoriais de programação financeira para entidades da administração indireta, e entre essas; e de entidades da

administração indireta para órgãos da administração direta, incluindo as IES. Está relacionada com os destaques de crédito (movimentação externa), do lado orçamentário.

- Sub-repasse, movimentação de recursos financeiros entre unidades gestoras pertencentes à mesma organização, ou seja, o fluxo financeiro interno em uma IES entre a Reitoria e os *Campi*. Está relacionada com a provisão de crédito (movimentação interna), do lado orçamentário.

A Figura 8 mostra o fluxo financeiro no âmbito das IES na administração pública federal.

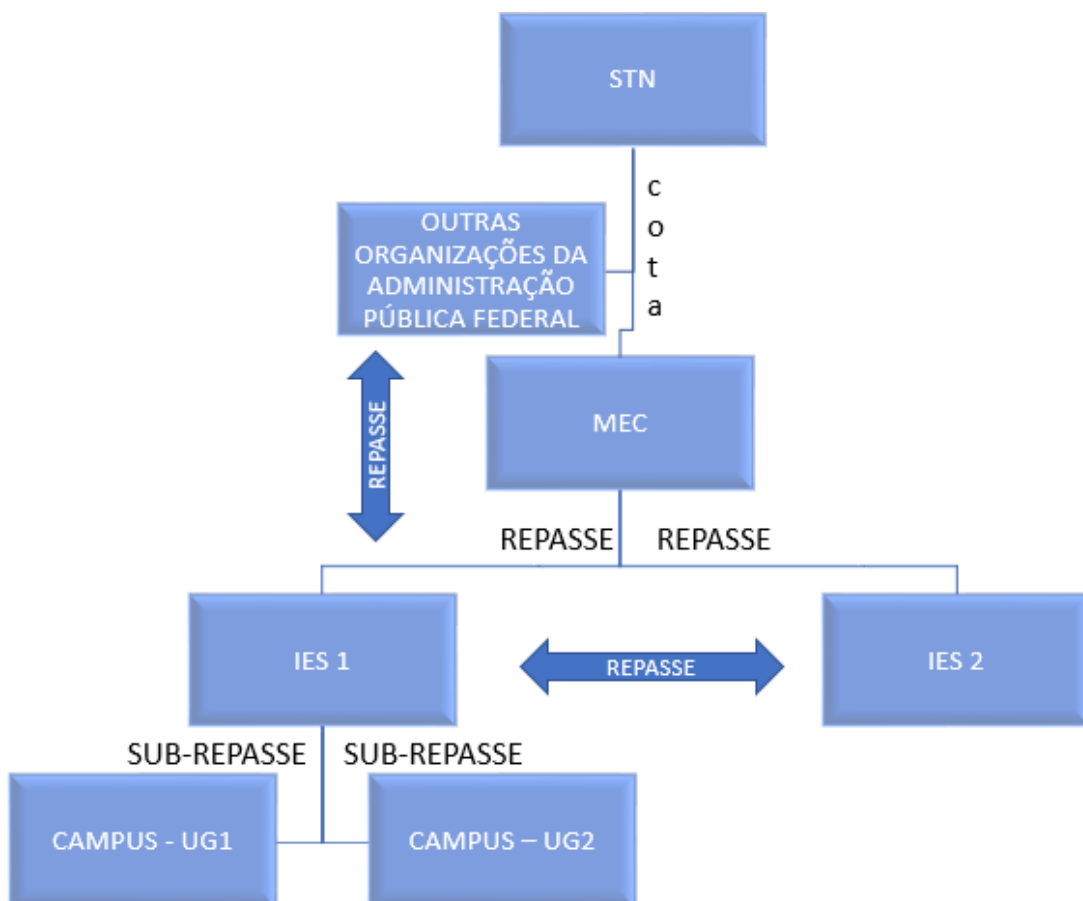


Figura 8: Movimentação de recursos financeiros para uma IES.

Fonte: Elaboração própria.

Procedidas as demais fases em que as responsabilidades são compartilhadas, encerra-se o último passo do estágio da despesa, que compreende o pagamento. Ele só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação. A ordem de pagamento é o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga por meio da Ordem Bancária (OB), classificadas da seguinte forma:

- Ordem Bancária de Crédito (OBC), utilizada para crédito em conta-corrente do favorecido na rede bancária e para saque de recursos em conta bancária, para crédito na Conta Única da Unidade Gestora.
- Ordem Bancária de Pagamento (OBP), destinada a pagamento direto ao credor, em espécie, junto à agência de domicílio bancário da Unidade Gestora.
- Ordem Bancária para Banco (OBB), utilizada para pagamentos a diversos credores, por meio de lista eletrônica, para pagamento de documentos em que o Agente Financeiro deva dar quitação ou para pagamento da folha de pessoal com lista de credores.

4. Encerramento do exercício orçamentário e financeiro

A anualidade orçamentária, cujos efeitos principais estão nas autorizações de despesas válidas para o período do ano, apresenta desafios importantes bem evidenciados na transição de um exercício para o seguinte. Um deles é a liberação de valores contingenciados em períodos próximos do final do ano, o que impede a execução integral das

despesas. Resultava dessa prática um grande volume de inscrições em restos a pagar, empenham-se despesas, ainda que não necessárias, caso contrário os créditos e as dotações disponíveis serão perdidos.

Ao final dos exercícios, em 31 de dezembro, há a necessidade de tratamento diferenciado porque algumas despesas encontrar-se-ão apenas empenhadas, outras empenhadas e em realização, outras já realizadas, assim como despesas liquidadas, mas ainda não pagas.

De acordo com a Lei n.º 4.320/64 todas as despesas empenhadas e não pagas até o final do ano serão inscritas em restos a pagar (RP). Trata-se de uma categoria não mais orçamentária, já que as despesas correspondentes foram devidamente empenhadas, sendo necessário o seu registro no sistema contábil e acompanhamento até o pagamento. Em face das diferentes situações em que se encontram em 31 de dezembro, as despesas inscritas em restos a pagar serão classificadas em processadas e não processadas.

A Lei não define as duas novas categorias, o que incentivou interpretações variadas. Na maior parte delas, considerava-se despesa processada aquela já liquidada e não processada e ainda não liquidada. Para lidar com os Restos a pagar não processados, o Governo Federal publicou o Decreto n.º 9.428, de 28 de junho de 2018 determinado que:

- Os restos a pagar inscritos na condição de não processados e que não forem liquidados serão bloqueados pela STN em 30 de junho do segundo ano subsequente ao de sua inscrição, e serão mantidos os referidos saldos em conta contábil específica no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – Siafi.

- Os restos a pagar não processados, desbloqueados nos termos do § 4º, e que não forem liquidados, serão cancelados em 31 de dezembro do ano subsequente ao do bloqueio.

Nesse sentido, o gerenciamento do saldo dos empenhos a liquidar emitidos no exercício corrente e do saldo dos empenhos inscritos e Reinscritos em Restos a pagar ganha importância na gestão orçamentária e financeira nas IES, devendo existir uma maior integração com setores especializados para contratações públicas, de modo a promover um efetivo controle sobre o recebimento de e serviços licitados e já empenhados. A Figura 9 demonstra a execução orçamentária e financeira para os créditos orçamentários do exercício corrente e de anos anteriores.

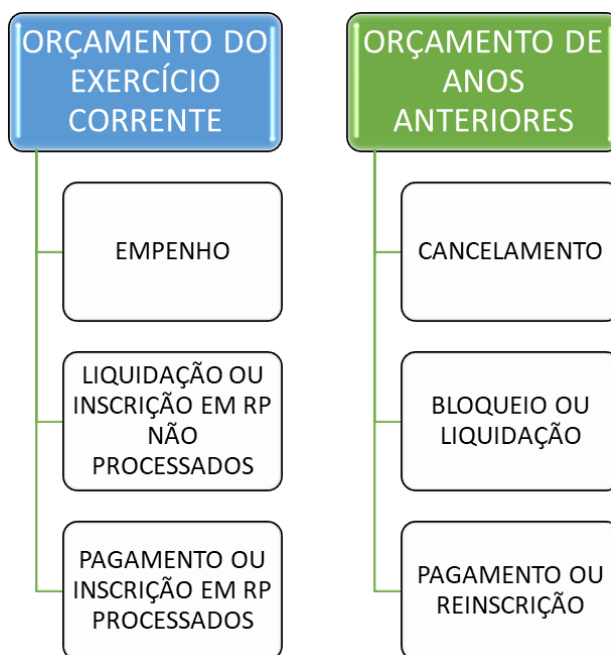


Figura 9: execução orçamentária e financeira

Fonte: desenvolvida pelo autor

A inscrição de volume significativo de empenhos em RP ao final do exercício e os prazos estipulados pelo governo federal para bloqueio ou

cancelamento de empenhos reinscritos em RP reforçam a necessidade de um monitoramento mais criterioso sobre a execução orçamentária e financeira. Recomenda-se que o orçamento público como instrumento de planejamento institucional considere o reflexo orçamentário de exercícios anteriores durante a elaboração de sua proposta orçamentária e aprimore o controle interno buscando:

- Diminuir o saldo no volume de inscrições em restos a pagar.
- evitar o bloqueio, e posterior cancelamento, de restos a pagar reinscritos, em detrimento do descumprimento de prazos legais determinados.

Seção Saiba Mais

Como material de apoio, recomendamos a leitura de documentos técnicos produzidos pelo governo federal e que podem ajudar na compreensão de termos e processos relacionados com a execução orçamentária e financeira.:

O Manual Técnico de Orçamento é um instrumento de apoio aos processos orçamentários da União, sendo editado anualmente no início do processo de elaboração da proposta orçamentária. Está acessível através [neste link](#).

O Manual básico do Tesouro Gerencial elaborado pela STN para entender conceitos básicos e como criar relatórios de consulta à Execução Orçamentária, Financeira e Patrimonial de sua IES. Está acessível através [neste link](#).

O Manual do usuário - SIAFI para identificar os documentos gerados no sistema utilizado para registro, acompanhamento e controle da execução orçamentária, financeira, patrimonial e contábil do Governo

Federal, a partir da execução orçamentária e financeira da sua IES. Está acessível através [neste link](#).

Mais informações sobre a operacionalização da execução orçamentária estão disponibilizadas nos links a seguir:

- [LOA e alterações orçamentárias para a UO da IES.](#)
- [Controle orçamentário.](#)
- [Detalhamento orçamentário.](#)
- [Movimentação de crédito orçamentário no Siafi e no Tesouro Gerencial.](#)
- [Execução da despesa.](#)
- [Receita realizada.](#)

Considerações finais

Este caderno teve por objetivo conduzir os estudos em relação à Execução Orçamentária e Financeira, compreendendo o papel da programação orçamentária e financeira através de uma visão integrada entre as etapas envolvidas.

Aborda o orçamento público como um instrumento de planejamento da instituição, destacando a importância de uma integração entre o PCA e PDI para uma eficiente execução orçamentária e financeira da IEs, de acordo com sua proposta orçamentária constante na LOA.

Um dos desafios importantes na anualidade orçamentária, especialmente na transição de um exercício para o outro, resulta do grande volume de inscrições em restos a pagar. Nesse sentido, o gerenciamento do saldo dos empenhos a liquidar emitidos no exercício corrente e do saldo dos empenhos inscritos e Reinscritos em Restos a pagar ganha importância na gestão orçamentária e financeira nas IES.

Portanto, recomenda-se que a execução orçamentária e financeira das IES considere o reflexo orçamentário de exercícios anteriores durante a elaboração de sua proposta orçamentária com o foco em evitar a inscrição de grandes volumes em restos a pagar.

Referências

BRASIL. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. Ed. 9, Brasília: STN, 2021. Disponível em <<https://www.tesouro.fazenda.gov.br/contabilidade>> Acesso em: 11 fev. 2022.

Giacomoni, James. **Orçamento governamental: teoria, sistema, processo**. São Paulo: Atlas, 2019.

ENAP. **Introdução ao orçamento público**. Brasília: ENAP, 2017. Disponível em <https://repositorio.enap.gov.br/handle/1/3171>> Acesso em: 11 fev. 2022.

INSTITUTO FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE. **Plano de Desenvolvimento Institucional 2019-2026**. Disponível em <<https://portal.ifrn.edu.br/institucional/pdi-2019-2026>>. Acesso em 11 fev. 2022..

RISSI, Maurício; SILVA, Mariana Wagner. **Análise de informações orçamentárias presentes nos planos de desenvolvimento institucional das universidades federais brasileiras**. REUNA, Belo Horizonte - MG, Brasil, v.25, n.4, p. 66-83, Out. - Dez. 2020. Disponível em <<https://revistas.una.br/reuna/article/view/1166>> Acesso em: 11 fev. 2022.

Teixeira, Alex Fabiane. **Gestão orçamentária e financeira**. Brasília: Enap, 2016. Disponível em <[https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/2445/1/Apostila - GOF - 2016 - Final.pdf](https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/2445/1/Apostila%20-%20GOF%20-%202016%20-%20Final.pdf)> Acesso em: 11 fev. 2022.

Teixeira, Alex Fabiane. **Gestão orçamentária e financeira**. Brasília: ENAP, 2014. Disponível em <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/2206/1/1.Apostila_Gestão_Orçamentária_Financeira.pdf> Acesso em: 11 fev. 2022.

SANT'ANA, Tomás Dias *et al.* **Plano de Desenvolvimento Institucional - PDI: um guia de conhecimentos para as Instituições Federais de Ensino**. Alfenas: FORPDI, 2017. Disponível em <<https://www.gov.br/mec/pt-br/plataformafor/documentos/livroforpdi>> Acesso em: 11 fev. 2022.