

A Despesa na Contabilidade Pública

A contabilidade pública identifica a despesa sob uma perspectiva exclusivamente financeira. Ao contrário da contabilidade comercial, cuja composição é orientada pelo caráter econômico, os gastos patrimoniais ou de investimentos são, também, considerados sob o título de despesa. Deste modo, considera-se Despesa Pública todo emprego ou gasto de dinheiro para aquisição ou execução de alguma coisa e para pagamento de serviços próprios ou prestados por terceiros.

Dentro do regime de controle e da disciplina ordenativa do setor público, uma despesa pública só pode ser efetivada:

- a) se houver lei que a permita;
- b) se for processada regularmente;
- b) se for aprovada por quem de direito.

A lei orçamentária

A lei que permite a despesa é, na verdade, a lei que a determina, que obriga a sua execução. Em outras palavras, a lei orçamentária deve ser compreendida como uma obrigatoriedade a ser cumprida pelo administrador, já estabelece o conjunto de ações e prioridades de gastos públicos, com base numa perspectiva estimada de receita. Obedecidas as normas e princípios do direito público, caberia, tão-somente, ao administrador cumprir a lei, ressalvadas as contingências excepcionais que podem surgir, eventualmente, durante o transcurso do exercício.

Ocorre, porém, que sob a alegação de frustração de receita, ou dificuldades de administrar o fluxo de caixa, as despesas públicas fixadas na lei orçamentária, que corresponderiam a serviços ou investimentos públicos já programados e aprovados, estão sujeitos a cortes ou simplesmente cancelados pelo Poder Executivo, deixando-se de cumprir o que a lei estabelecia.

Não se trata, portanto, de "fazer economia" ou "criar superávit": trata-se de desrespeito à ordem legal. E neste caso, caberia ao Executivo justificar-se perante o Legislativo sobre os motivos que impediram a realização dos gastos previstos no Orçamento, inclusive explicar tecnicamente o motivo da falha na previsão da receita, se for o caso, e por que certas despesas foram priorizadas em relação às outras.

Neste teor, o último escândalo das "ambulâncias" demonstrou, mais uma vez, que a prática vigente de indicação de verbas federais a favor dos Municípios agasalha erros e defeitos que deveriam ser urgentemente corrigidos. A indicação de verbas pelo Senado não deveria ser tão específica, a ponto de aprovar a compra de um veículo. No caso, basta a Administração Municipal não possuir disponibilidade de Motorista em seus quadros, para inviabilizar o uso da ambulância. Ou não ter verbas suficientes de manutenção e reposição de peças do veículo. Que o Senado aprove verbas destinadas aos Municípios, mas dentro de um contexto de

planejamento e adequado à lei orçamentária do próprio Município. Ou, então, que o Governo Federal assumira a integralidade do custeio do projeto aprovado.

Seria o mesmo se o Senado aprovasse a compra de computador para uma Prefeitura sem verba suficiente para adquirir o monitor correspondente. O mais racional seria a destinação de recursos que viessem a complementar um projeto estabelecido nas leis municipais.

É por esta e outras razões que o art. 25 da Lei de Responsabilidade Fiscal, ao tratar das transferências voluntárias, inclui como uma das exigências a "previsão orçamentária de contrapartida" (alínea d do § 1º) do ente beneficiário. Não é dizer que bastaria ao beneficiário comprovar a existência de previsão orçamentária para realização daquela despesa, e, sim, comprovar a previsão de verbas suficientes para conclusão da atividade pública na qual se insere o objeto da transferência.

Cabe lembrar o caráter de obrigatoriedade na execução de serviços públicos por período superior a dois exercícios, exigência estabelecida no art. 17 da Lei de Responsabilidade Fiscal. Nada de interromper, portanto, serviços iniciados em um exercício, sob a alegação de carência de recursos, se tais recursos já foram aprovados na Lei de Diretrizes Orçamentárias e no Plano Plurianual. Obra ou serviço já iniciado, devidamente aprovado pelo Legislativo, não pode ser cancelado ou interrompido, ao talante do Prefeito, ou por simples desistência ou por que o projeto foi iniciado na gestão anterior. O comando legal vincula a Administração ao cumprimento de sua execução ao longo dos exercícios financeiros.

Processo regular

O processo regular culmina na produção do empenho, isto é, o ato administrativo emitido por autoridade competente que deduz da verba orçamentária correspondente o valor da despesa. Deve-se, contudo, distinguir o chamado Empenho de Despesa de outro documento denominado Nota de Empenho.

O Empenho de Despesa é o ato administrativo que aprova a criação de uma obrigação financeira, estabelecendo uma promessa de pagamento, caso sejam cumpridas as condições normativas que antecedem ao efetivo pagamento. Verificado o cumprimento de todas as formalidades exigidas, aí, então, emite-se a Nota de Empenho para que se processe o pagamento. O Empenho de Despesa não é, portanto, o documento que autoriza o pagamento, mas, sim, o documento que gera a obrigação de fazê-lo. A Nota de Empenho vem depois, para efetivar o pagamento, mas, evidente, sempre obedecendo aos termos do Empenho de Despesa. Aliás, podem existir várias Notas de Empenho para um só Empenho de Despesa, quando este, por exemplo, for emitido como Empenho Global para pagamentos parcelados ou continuados.

A Lei nº. 8.666/93, com as modificações ditadas na Lei nº. 9.648/98, estabelece os seguintes limites de valores que exigiriam licitação pública para realização de despesas públicas:

I – para obras e serviços de engenharia:

- a) convite: até R\$ 150.000,00;
- b) tomada de preços: até R\$ 1.500.000,00;
- c) concorrência: acima de R\$ 1.500.000,00;

II – para compras e serviços não referidos no inciso anterior:

- a) convite: até R\$ 80.000,00;
- b) tomada de preços: até R\$ 650.000,00;
- c) concorrência: acima de R\$ 650.000,00.

Aprovação da Despesa

Aprovada por quem de direito significa aprovada pelo ordenador da despesa, ou seja, a pessoa legalmente investida na autoridade de ordenar pagamentos. Nos Municípios, em geral, os ordenadores de despesas são o Prefeito e o Presidente da Câmara, mas estes podem delegar tal autoridade, como, por exemplo, do Prefeito ao Secretário Municipal de Fazenda, ou de Administração. Convém lembrar que a ordem da autoridade competente tem que estar expressa ou aposta no documento regularmente processado no setor contábil, não se permitindo deduzir ou interpretar que ocorreu a aprovação do ordenador. Não basta, portanto, um "Defiro" num documento que iniciou o processo, ou um "Autorizo" em ofício preliminar. É preciso o "pague-se", expresso no documento correto.

A Despesa Pública pode ser:

- a) Ordinária;
- b) Especial;
- c) Extraordinária.

Despesa Ordinária é aquela da rotina do serviço público e, assim, já prevista na lei orçamentária.

Despesa Especial é aquela que ocorre excepcionalmente, não prevista na lei orçamentária, havendo, então, necessidade de autorização legislativa especial para aprová-la.

Despesa Extraordinária é aquela que surge inesperadamente, como a ocorrência de uma calamidade pública, ou uma epidemia.

Com base na Lei 4.320, as Despesas Públicas são classificadas em duas categorias econômicas, a saber:

- a) Despesas Correntes;
- b) Despesas de Capital.

As duas categorias econômicas acima são subdivididas nas seguintes subcategorias:

Despesas Correntes:

- Despesas de Custeio;

- Transferências Correntes.

Despesas de Capital:

- Investimentos;
- Inversões Financeiras;
- Transferências de Capital.

Despesas Correntes seriam as despesas no sentido econômico. O gasto não corresponde a um crescimento patrimonial, ou não produz um retorno patrimonial equivalente.

Despesas de Custeio seriam aquelas com dotações orçamentárias já previstas ou aprovadas em créditos adicionais, tendo por intuito atender os gastos administrativos. São Despesas de Custeio:

Pessoal;

Material de Consumo;

Serviços de Terceiros;

Encargos Diversos.

Despesas de Transferências Correntes seriam dotações orçamentárias ou de créditos adicionais "transferidas" a outras entidades com o objetivo de auxiliá-las nas despesas de sua manutenção. São Transferências Correntes:

Subvenções Sociais e Econômicas;

Contribuições de Previdência Social;

Inativos e Pensionistas;

Salário-Família e Abono Familiar;

Juros da Dívida Pública; etc.

Despesas de Capital seriam os gastos de investimento, que produzem um aumento patrimonial equivalente.

Investimentos são os recursos aplicados com o planejamento e execução de obras públicas, aquisições de imóveis, equipamentos, material permanente, além de ser aplicado na constituição ou aumento de capital de instituições que não sejam de caráter comercial ou financeiro.

Inversões Financeiras são os recursos aplicados na aquisição de bens permanentes já em utilização, ou na aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie.

Como se observa, são consideradas despesas de custeio as compras de materiais de expediente e escritório, material de limpeza, peças e acessórios de veículos e outras aquisições dos chamados materiais de consumo. Nem por isso, entretanto, há que se entender o descontrole de tais materiais, devendo a Administração Pública manter de forma organizada e eficiente um setor de almoxarifado, com registro de entradas e saídas dos produtos adquiridos. As compras, por exemplo, de peças e acessórios de veículos, como pneus e determinadas peças, representam elevados custos para a Administração, havendo sempre o perigo do uso descuidado e, também, de desvios, ou melhor, de furtos praticados por laráprios da casa ou de fora. Como disse Milor Fernandes, "o preço da fidelidade é

a eterna vigilância". Vigiar não significa desconfiar: é dar tranqüilidade aos honestos. Não há que se importar o funcionário honesto de ter suas ações controladas e vigiadas, pois, ao contrário, ter ciência de que seus atos estão sendo controlados com eficiência e transparência, transmite um sentimento de ordem e segurança ao seu trabalho.

Uma questão que desperta dúvidas é saber se certos equipamentos seriam ou não, despesas de custeio ou de capital. Deve-se observar o enunciado no § 2º do art. 15 da Lei 4.320:

"§ 2º - Para efeitos de classificação da despesa, considera-se material permanente o de duração superior a dois anos".

Há, portanto, um critério, com base na duração do material. Não é, na verdade, o melhor critério, que poderia ser, por exemplo, a associação do valor do bem com o tempo de uso. Nada impede, portanto, ao Administrador adotar em sua gestão um critério diferente, desde que não prejudique o conceito de dois anos. Ou seja, poder-se-ia adotar o critério do valor, mas associado à duração mínima de dois anos, como dispõe a lei.

De qualquer forma, a melhor definição é a de distinguir as despesas ditas operacionais daquelas que se traduzem em investimentos patrimoniais, sendo as primeiras aquelas que não promovem o enriquecimento do patrimônio público e estas que promovem acréscimos patrimoniais. Afonso Gomes Aguiar dá um excelente exemplo: "Quando a Administração Pública adquire um macaco hidráulico para ser utilizado como acessório de um veículo, a aquisição deste macaco deve ser classificada entre as Despesas Correntes, imputada ao Elemento Econômico – Material de Consumo, posto que o referido produto perde sua individualização, como elemento componente de patrimônio, passando o seu valor a integrar-se no valor do veículo. Mas se esse macaco é adquirido para ser utilizado em certa oficina pública, ganha ele sua individualização como elemento do patrimônio dessa oficina, o que modifica sua classificação, que passará a ser incluída entre as Despesas de Capital, na dotação Equipamentos e Material Permanente" ("Lei 4.320 – Comentada ao Alcance de Todos", 3ª ed., 2ª tiragem, Belo Horizonte; Fórum, 2004, p. 227/228).