

# SUMÁRIO

## CAPÍTULO 01

<b>O PAPEL DO ORDENADOR DE DESPESAS NAS ORGANIZAÇÕES PÚBLICAS.....</b>	<b>25</b>
1. Origens e recorte histórico e normativo .....	25
2. Conceito.....	31
3. Contas de governo e contas de gestão.....	32
4. Até que ponto as recomendações dos tribunais de contas se estendem a todos os gestores? .....	34
5. Tipos de ordenador de despesas que prestam contas de gestão .....	35
6. Componentes essenciais do ato de um ordenador de despesas.....	37
7. O que está por trás da assinatura do ordenador de despesas? .....	37

## CAPÍTULO 02

<b>ABORDAGEM “CONSEQUENCIALISTA” SOBRE A ORDENAÇÃO DE DESPESAS À LUZ DA LINDB E DA LEI DE IMPROBIDADE.....</b>	<b>39</b>
1. Papel esperado pelo ordenador de despesas sob o contexto da LINDB .....	39
2. Delegação de competência .....	43
2.1. Falhas do processo de delegação de competência .....	47
2.2. Delegação <i>versus</i> assessoramento .....	49
2.3. Limites de alçada .....	50
3. Decisões colegiadas .....	50
3.1. A decisão é colegiada, mas a responsabilização é individual.....	54
4. Dolo, erro grosseiro, erro formal sob a perspectiva da LINDB e da LIA.....	55
4.1. Erro grosseiro <i>versus</i> erro não grosseiro (leve ou formal).....	57
4.2. Escala de erro grosseiro .....	61
4.3. O dever de indenizar.....	62
4.3.1. Equidade nas condenações: uma tendência? .....	64
4.4. O dever de apurar .....	65
4.5. O custo de não fazer nada .....	66
5. Até que ponto adotar boas práticas pode ser a solução dos problemas.....	67

## CAPÍTULO 03

<b>O ORDENADOR DE DESPESAS NA GESTÃO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA.....</b>	<b>69</b>
1. Principais atividades do ordenador de despesas neste segmento .....	69
2. Fluxo da despesa .....	70
2.1. Etapa de planejamento .....	70
2.1.1. Estágio de fixação .....	70
2.1.2. Estágio de descentralização de créditos orçamentários.....	71
2.1.3. Estágio de programação orçamentária e financeira .....	76
2.1.4. Estágio da licitação e contratação.....	76
2.2. Etapa de execução .....	78
2.2.1. Estágio do empenho.....	78
2.2.2. Estágio da liquidação.....	80
2.2.3. Estágio do pagamento.....	81
3. Destaque e termo de execução descentralizada.....	82
3.1. Papéis dos envolvidos.....	84
3.2. Estrutura do TED e celebração.....	85
3.3. Execução, acompanhamento e encerramento do TED .....	87
4. Pagamento antecipado.....	91
5. Restos a pagar.....	94
5.1. Conceito .....	94
5.2. Controles gerais sobre Restos a Pagar previstos na LRF.....	97
5.3. Controles específicos sobre Restos a Pagar Processados.....	97
5.4. Controles específicos sobre Restos a Pagar Não Processados....	99
5.4.1. Tratamento após a inscrição: regra aplicada desde 31/12/2018 .....	100
5.5. Restos a Pagar de Despesas Plurianuais.....	104
5.6. Prescrição e Cancelamento de Restos a Pagar.....	106
5.7. Cancelamento, “Reinscrição” de Restos a Pagar e Reapro- veitamento de Restos a Pagar.....	109
6. Despesas de exercícios anteriores.....	110
6.1. Situação 1 – Despesas que não se tenham processado na época própria.....	111
6.2. Situação 2 – Restos a pagar com prescrição interrompida.....	111
6.3. Situação 3 – Compromissos reconhecidos após o encer- ramento do exercício.....	112
6.4. DEA versus apuração de responsabilidade.....	113
7. Suprimento de fundos.....	116
7.1. Suprimento de fundos: fases .....	118
7.1.1. Concessão .....	119

7.1.2. Aplicação .....	124
7.1.3. Comprovação .....	125
8. Despesas com locomoção: passagens .....	126
9. Despesas com pessoal: reposição ao erário .....	128
10. Aplicação da fonte de recursos.....	129
10.1. Efeitos da fonte de recursos perante os órgãos de controle...	133
10.2. Conta de passagem.....	133
11. Gestão da execução de emendas parlamentares: caso federal.....	136
11.1. Requisitos de uma Emenda à LOA.....	136
11.2. Emendas impositivas individuais e as ECs 86/ 2015, 105/2019 e 126/2022 .....	139
11.3. Emendas impositivas estaduais e as ECs 100 e 102 de 2019.....	146
11.4. Demais tipos de emenda .....	149
11.5. Instrumentos formais para viabilizar as emendas .....	154
11.6. O dever de executar as emendas impositivas: reflexões .....	155

## CAPÍTULO 04

### **O ORDENADOR DE DESPESAS NO PLANEJAMENTO, ACOMPANHAMENTO E AVALIAÇÃO DO ORÇAMENTO .....**

1. Principais atividades do ordenador de despesas neste segmento ....	163
2. Competência para legislar sobre orçamento .....	164
3. PPA.....	167
3.1. PPA na Constituição Federal.....	167
3.2. PPA Federal 2024-2027 .....	171
3.2.1. Estrutura do PPA federal por dimensões.....	171
3.2.2. Recursos não orçamentários das ações não orçamentárias.....	182
3.2.3. Investimentos .....	183
3.2.4. Ciclo do PPA.....	184
3.2.5. PPA e o Planejamento Estratégico Institucional dos órgãos e as entidades da administração pública federal direta, autárquica e fundacional .....	187
3.2.6. Comparativo do PPA federal atual com modelos anteriores .....	188
4. LDO .....	190
4.1. Atribuições da Ldo na Constituição Federal de 1988.....	190
4.2. Atribuições da LDO na LRF .....	193
4.3. Outras atribuições da LDO na Constituição Federal de 1988, na LRF e na própria LDO Federal.....	194
4.3.1. Papel da LDO na relação entre os Poderes quando da elaboração da LOA.....	194

4.3.2.	Papel da LDO no aumento das despesas com pessoal.....	196
4.3.3.	Outros papéis .....	197
4.4.	Anexos da LDO.....	197
4.4.1.	Anexo de Metas Fiscais – AMF.....	198
4.4.2.	Anexo de Riscos Fiscais – ARF.....	203
4.4.3.	Anexo Específico da União.....	205
4.4.4.	EC 102/2019: novo anexo à LDO.....	206
5.	LOA.....	206
5.1.	LOA na Constituição Federal e na LRF .....	206
5.2.	Estrutura geral da LOA.....	211
5.2.1.	Orçamento de Investimento.....	215
5.2.2.	Orçamento da Seguridade Social.....	218
5.2.2.1.	Composição das despesas da seguridade social na Federação.....	222
5.2.2.2.	Observância específica para o orçamento da seguridade na elaboração do PLOA.....	222
5.2.3.	Orçamento Fiscal.....	223
6.	Integração dos instrumentos de planejamento.....	223
6.1.	PPA na Constituição Federal .....	223
6.2.	Prazos dos instrumentos de planejamento.....	223
7.	Créditos adicionais.....	226
7.1.	Finalidades e formas de abertura.....	226
7.2.	Fontes de créditos adicionais.....	229
8.	Sistema de Planejamento e Orçamento.....	232
8.1.	Sistemas organizacionais.....	232
8.2.	Sistema de planejamento e orçamento.....	235
8.2.1.	Unidades de Planejamento .....	237
8.2.2.	Unidades de Orçamento.....	238
8.2.3.	Órgãos Específicos .....	238
8.2.4.	Órgãos Setoriais.....	241
8.2.5.	Unidades Orçamentárias.....	241
9.	Ciclo orçamentário.....	242
9.1.	Ciclo orçamentário da LOA .....	242
9.2.	Ciclo orçamentário ampliado.....	245
10.	Elaboração na LOA.....	246
10.1.	O SIOP na fase de elaboração.....	246
10.2.	Elaboração da LOA e a interação entre o executivo e os demais poderes .....	247
10.3.	Papel dos integrantes do sistema de planejamento e orçamento na elaboração da LOA.....	249

10.4. Composição do PLOA quando do envio .....	251
10.4.1. Conexão entre Proposta Orçamentária, Plano de Contratações Anual e Planejamento Estratégico.....	253
11. Execução orçamentaria e financeira .....	256
11.1. Prazos e componentes da programação orçamentária e financeira.....	256
11.2. Controles existentes sobre o fluxo de ingressos e dispêndios .....	260
11.3. Detalhamento sobre a limitação de empenho nos demais poderes .....	266
11.4. Classificação programática e plano orçamentário.....	271
11.4.1. Classificação Programática .....	271
11.4.2. Programa.....	271
11.4.3. Ação.....	272
11.4.4. Subtítulos.....	275
11.4.5. Plano Orçamentário.....	276
11.4.6. Padronização de ações no âmbito federal.....	279
11.4.7. Meta física .....	280
11.5. Execução orçamentária sem LOA aprovada.....	280
11.6. E se a LOA não for sancionada até 31/12? .....	280
12. Modelos de avaliação da qualidade do orçamento.....	283
12.1. Orçamento-programa.....	284
12.2. Orçamento base-zero .....	288
12.3. Novo Orçamento Desempenho .....	290
12.4. PART.....	291
12.5. <i>Spending review</i> .....	292
12.6. <i>Medium-term expenditure framework</i> – MTEF .....	296
12.7. Obstáculos para avaliar a qualidade do gasto.....	299
12.8. Experiências no âmbito federal .....	309
12.8.1. Aplicação nível ente público: o caso do CMAP.....	310
12.8.2. Aplicação nível organizacional: o caso da Controladoria-Geral da União .....	312

## CAPÍTULO 05

<b>O ORDENADOR DE DESPESAS NA GESTÃO CONTÁBIL E PATRIMONIAL.....</b>	<b>321</b>
1. Principais atividades do ordenador de despesas neste segmento ....	321
2. Principais elementos patrimoniais.....	322
2.1. Avaliação e mensuração dos estoques .....	322

2.1.1.	Conceito .....	322
2.1.1.1.	Composição do Custo do Estoque.....	324
2.1.1.2.	Ajustes de Perdas de Estoques.....	325
2.1.1.3.	Reconhecimento no Resultado.....	326
2.1.1.4.	Evidenciação .....	326
2.2.	Avaliação e mensuração do imobilizado.....	327
2.2.1.	Reconhecimento.....	329
2.2.2.	Mensuração .....	329
2.2.2.1.	Aquisição Separada e Geração Interna .....	329
2.2.3.	Obtido por meio de transação sem contraprestação .....	331
2.2.4.	Reconhecimento Inicial .....	331
2.2.5.	Mensuração após o Reconhecimento Inicial .....	332
2.2.5.1.	Custos subsequentes .....	333
2.2.6.	Bens de uso comum.....	333
2.2.6.1.	Ativos de infraestrutura.....	333
2.2.6.2.	Bens do patrimônio cultural .....	334
2.2.7.	Desreconhecimento.....	335
2.2.8.	Evidenciação.....	335
2.3.	Avaliação e mensuração do intangível .....	339
2.3.1.	Composição do custo do intangível.....	341
2.3.1.1.	Aquisição separada.....	342
2.3.2.	Geração interna.....	342
2.3.2.1.	Aquisição por meio de transações sem contraprestação .....	345
2.3.2.2.	Incorporação por Permuta de ativos intangíveis .....	345
2.3.3.	Patrimônio cultural intangível .....	345
2.3.4.	Mensuração do Ativo Intangível.....	346
2.3.4.1.	Mensuração Inicial do Custo do Ativo In- tangível.....	346
2.3.4.2.	Mensuração após o Reconhecimento Inicial.....	346
2.3.5.	Desreconhecimento do Ativo Intangível.....	347
2.3.6.	Evidenciação de Ativo Intangível .....	347
3.	Procedimentos contábeis auxiliares.....	347
3.1.	Depreciação, amortização e exaustão .....	347
3.1.1.	Depreciação.....	353
3.1.1.1.	Métodos de Depreciação .....	356
3.1.1.2.	Aspectos Práticos da Depreciação .....	364
3.1.2.	Exaustão .....	365
3.1.3.	Amortização.....	365
3.1.3.1.	Determinação da Vida Útil .....	366

3.1.3.2. Amortização de Ativo Intangível (com Vida Útil Definida) .....	367
3.1.3.3. Métodos de Amortização .....	367
3.1.3.4. Determinação do Valor Residual .....	368
3.1.3.5. Revisão do Período e do Método .....	368
3.1.3.6. Ativo Intangível com Vida Útil Indefinida .....	368
3.1.3.7. Revisão da Vida Útil .....	369
3.2. <i>Impairment</i> , valor justo e reavaliação.....	369
3.2.1. Redução ao valor recuperável .....	370
3.2.1.1. Mensuração .....	374
3.2.1.1.1. Mensuração de Ativo Não Gerador de Caixa .....	375
3.2.1.1.2. Mensuração do Valor Recuperável do Ativo Não Gerador de Caixa .....	377
3.2.1.1.3. Reconhecimento e Mensuração da Perda por Redução ao Valor Recuperável do Ativo Não Gerador de Caixa .....	379
3.2.1.1.4. Reversão da perda por redução ao valor recuperável do ativo não gerador de caixa .....	380
3.2.1.1.5. Mensuração de Ativo Gerador de Caixa .....	382
3.2.1.1.6. Mensuração do Valor Recuperável do Ativo Gerador de Caixa ....	383
3.2.1.1.7. Reversão de <i>impairment</i> para ativos geradores de caixa .....	384
3.2.1.2. Reclassificação de ativos .....	386
3.2.1.3. Evidenciação .....	386
3.2.2. Valor justo.....	387
3.2.2.1. Conceito.....	387
3.2.2.2. Aplicação .....	388
3.2.2.2.1. Utilização do Valor Justo na mensuração de Ativos e Passivos.....	388
3.2.2.2.2. Efeitos contábeis da variação do valor justo.....	390
3.2.2.2.3. Instrumento Financeiro - Disponível para venda .....	390
3.2.2.2.4. Instrumento Financeiro - Em negociação.....	391
3.2.2.2.5. Propriedade para Investimento .....	392
3.2.2.2.6. Ativos Biológicos.....	394
3.2.2.2.7. Quadro Resumo .....	395

3.2.3.	Reavaliação .....	395
3.2.3.1.	Reavaliação do imobilizado .....	395
3.2.3.1.1.	Registro Contábil da Reavaliação do Ativo Imobilizado.....	397
3.2.3.2.	Reavaliação do intangível .....	402
3.2.3.3.	Registro Contábil da Reavaliação de Ativos Intangíveis .....	403
3.2.3.4.	Ativo intangível mensurado após o reconhe- cimento utilizando o modelo da reavaliação ...	404
3.2.4.	Tabela-resumo de reavaliação, <i>impairment</i> e depre- ciação, amortização e exaustão.....	405
4.	Inventário dos bens móveis.....	406
4.1.	Conceito e objetivos do inventário físico .....	406
4.2.	Tipos de inventários físicos .....	407
4.3.	O inventário como instrumento (de cunho) gerencial.....	408
5.	Formas de recebimento, distribuição e desfazimento do material....	409
5.1.	Recebimento do material: conceito e formas .....	410
5.2.	Distribuição: conceito e formas.....	411
5.3.	Destinação e desfazimento do material: formas previstas na legislação .....	411
5.3.1.	Inutilização ou abandono: é possível?.....	414
6.	Controle do material.....	418
6.1.	Controle do Material na IN nº 205 SEDAP/PR 1988.....	418
6.2.	Controle do Material na Lei nº 4.320/1964.....	418
7.	Material permanente e material de consumo: características.....	419
7.1.	Identificação dos equipamentos e materiais permanentes .....	424
8.	Casos especiais referentes à classificação por natureza de despesa.....	426
8.1.	Serviços de Terceiros <i>versus</i> Material de Consumo e Per- manente.....	428
8.2.	Obras e Instalações <i>versus</i> Serviços de Terceiros .....	429
8.3.	Despesa de Exercícios Anteriores <i>versus</i> Indenizações e Restituições <i>versus</i> Elemento Próprio .....	430
9.	Fases do inventário e princípios.....	431
10.	Demonstrações contábeis.....	439
10.1.	Antecedentes .....	439
10.2.	Conceitos iniciais relacionados às demonstrações contábeis .....	445
10.3.	Propósito das demonstrações contábeis.....	447
10.4.	Responsabilidade pelas demonstrações contábeis.....	447
11.	Conformidade de registros de gestão e conformidade contábil .....	448
12.	Ajustes contábeis.....	452
12.1.	Mudança de Estimativa.....	452
12.2.	Correção de erros.....	453



**CAPÍTULO 06**

<b>O ORDENADOR DE DESPESAS NA GESTÃO CONTRATUAL.....</b>	<b>461</b>
1. Principais atividades do ordenador de despesas neste segmento ....	461
2. Processo licitatório .....	462
2.1. Fluxo da contratação.....	462
3. Mitigando a culpa <i>in eligendo</i> no macroprocesso de contratação ....	463
3.1. Funções essenciais do macroprocesso de contratação em sentido estrito.....	468
3.2. Funções essenciais do macroprocesso de contratação em sentido amplo .....	471
4. Principais artefatos gerados no macro processo de contratação.....	472
4.1. DFD .....	472
4.2. PCA.....	473
4.3. ETP.....	474
4.4. Análise de Riscos: Mapa de Riscos.....	477
4.5. Termo de Referência.....	481
4.6. Contratos públicos.....	482
4.6.1. Tipos.....	482
4.6.2. Cláusulas necessárias.....	484
4.6.3. Duração do contrato .....	485
5. Aspectos orçamentários e estágios da despesa na contratação pública.....	489
5.1. Em que momento se precisa do crédito disponível?.....	489
5.2. Quem vem primeiro: empenho ou contrato?.....	489
5.3. Fiscalização e recebimento do objeto.....	490
5.4. O pagamento e a ordem cronológica .....	493
5.5. Emendas impositivas e os contratos.....	496

**CAPÍTULO 07**

<b>O ORDENADOR DE DESPESAS NA GESTÃO DE CONVÊNIOS E INSTRUMENTOS CONGÊNERES.....</b>	<b>497</b>
1. Principais atividades do ordenador de despesas neste segmento ....	497
2. Transferências de recursos.....	498
3. Ciclo de vida para convênios e contratos de repasse.....	505
4. Convênios e contratos de repasse .....	508
4.1. Proposta de trabalho e Plano de Trabalho .....	508
4.2. Peças documentais e de condição suspensiva .....	509
4.3. Condições para celebrar .....	511
4.4. Execução.....	514
4.5. Prestação de contas.....	514
5. Emendas impositivas e as transferências .....	515

6. O princípio da anualidade orçamentária e os convênios.....	516
7. Tratamento de restos a pagar de convênios e instrumentos congêneres .....	521
8. Jurisprudência relevante .....	522

## **CAPÍTULO 08**

### **ASPECTOS FISCAIS A SEREM OBSERVADOS PELO ORDENADOR DE DESPESAS PRIMÁRIO DURANTE E POR TÉRMINO DE MANDATO.....**

<b>ASPECTOS FISCAIS A SEREM OBSERVADOS PELO ORDENADOR DE DESPESAS PRIMÁRIO DURANTE E POR TÉRMINO DE MANDATO.....</b>	<b>523</b>
1. Aumento das despesas em geral .....	523
2. Despesas obrigatória de caráter continuado .....	524
2.1. Despesas com pessoal .....	528
2.1.1. O que é? .....	528
2.1.2. Limites e consequências pela sua ultrapassagem.....	532
2.1.3. Controle de Gastos com Pessoal no Legislativo Municipal.....	538
2.2. Despesas com a Seguridade Social.....	540
3. Preservação do patrimônio público, novos investimentos e obras inacabadas.....	541
4. Limite constitucional em manutenção e desenvolvimento do ensino .....	543
5. Limite constitucional em ações e serviços públicos de saúde.....	549
6. Dívidas e endividamento (dívida consolidada, dívida mobiliária, operações de créditos/garantias e contragarantias, ARO, restos a pagar).....	551
6.1. Dívida consolidada e mobiliária.....	552
6.2. Operações de Crédito .....	560
6.3. Garantias e Contragarantias .....	566
6.4. ARO .....	570
6.5. Restos a Pagar.....	573
7. CAPAG, Garantias e SADIPEM.....	574
7.1. CAPAG .....	574
7.2. Garantias da União.....	578
7.3. SADIPEM.....	581
8. Instrumentos de transparência .....	581
8.1. Relatório de Gestão Fiscal - RGF .....	583
8.1.1. Responsabilidade pela emissão.....	583
8.1.2. Estrutura do RGF e prazos para publicação.....	586
8.2. RREO .....	591
9. Prestação de contas.....	600
9.1. Prestação de contas de governo .....	600
9.2. Prestação de contas de gestão .....	603

<b>BIBLIOGRAFIA.....</b>	<b>607</b>
--------------------------	------------