

**Semana de Administração, Orçamentária, Financeira e de
Contratações Públicas dos Estados e Municípios**

Dívida Pública e Operações de Crédito – Adendo

(Conteúdo integralmente extraído do Manual Técnico de Demonstrativos Fiscais, 1ª edição
– Aprovado pela Portaria nº 577, da STN – volume III, páginas 7, 8, 9 e 35 a 75 e volume
II, páginas 7, 8 e 186 a 189.)

Atualização: Novembro de 2008

Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte. Proibida a venda sem a autorização expressa do autor.

Impresso e Publicado no Brasil

SEMANA DE ADMINISTRAÇÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA & DE CONTRATAÇÕES PÚBLICAS DOS ESTADOS E MUNICÍPIOS - 2008

MINISTÉRIO DA FAZENDA - MF
Secretaria do Tesouro Nacional – STN
Escola de Administração Fazendária - ESAF.

MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO ORÇAMENTO E GESTÃO
Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos – SPI
Secretaria de Orçamento Federal – SOF
Secretaria de Logística e Tecnologia da Informação – SLTI

INFORMAÇÕES:

Fone: (061) 3412-3011

Correio Eletrônico: genop.ccont.df.stn@fazenda.gov.br

MANUAL TÉCNICO DE DEMONSTRATIVOS FISCAIS

**Aplicado à União e aos Estados,
Distrito Federal e Municípios**

**Válido para o exercício de 2009
(Portaria STN nº 577, de 2008)**

1ª edição

**VOLUME III & II
RGF & RREO**

Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

Impresso no Brasil

MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA

Guido Mantega

SECRETÁRIO-EXECUTIVO

Nelson Machado

SECRETÁRIO DO TESOURO NACIONAL

Arno Hugo Augustin Filho

SECRETÁRIOS-ADJUNTOS

Lísio Fábio de Brasil Camargo

Marcus Pereira Aucélio

Paulo Fontoura Valle

Eduardo Coutinho Guerra

Cleber Ubiratan de Oliveira

COORDENADOR-GERAL DE CONTABILIDADE

Paulo Henrique Feijó da Silva

COORDENADOR DE CONTABILIDADE

Gilvan da Silva Dantas

GERENTE DE NORMATIZAÇÃO, PADRONIZAÇÃO E CONSOLIDAÇÃO DAS CONTAS PÚBLICAS

Selene Peres Peres Nunes

COLABORAÇÃO TÉCNICA:

Coordenação-Geral de Estudos Econômico-Fiscais – CESEF

Coordenação-Geral de Controle da Dívida Pública – CODIV

Coordenação-Geral das Relações e Análise Financeira de Estados e Municípios – COREM

Coordenação-Geral de Responsabilidades Financeiras e Haveres Mobiliários – COREF

Coordenação-Geral de Operações de Crédito de Estados e Municípios – COPEM

Coordenação-Geral de Análise Econômico-Fiscal de Projetos de Investimento Público – COAPI

Informações: (61) 3412-3082 / 3412-3078 / 3412-3085 / 3412-3011 / 3412-3049

Fax: (61) 3412-1459

Informações SISTN: (61) 3412-3122

Endereço Eletrônico: www.tesouro.fazenda.gov.br

Correio Eletrônico: genop.ccont.df.stn@fazenda.gov.br

Esplanada dos Ministérios, Bloco P, Edifício Anexo, Térreo, Ala A

70048-900 – Brasília – DF

COORDENAÇÃO EDITORIAL: Secretaria do Tesouro Nacional

REVISÃO DE TEXTO: Coordenação-Geral de Contabilidade

CAPA: Coordenação-Geral de Desenvolvimento Institucional

TIRAGEM: 16.000 exemplares

Referência Bibliográfica

Manual Técnico de Demonstrativos Fiscais. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2008. 107 p.

Ficha Catalográfica

Brasil. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional.

Manual técnico de demonstrativos fiscais: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios: volume III relatório de gestão fiscal / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. 1. ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade, 2008.

107 p.

ISBN:

1. Finanças públicas – Manual – Brasil. 2. Execução orçamentária – Manual – Brasil. 3. Responsabilidade fiscal – Manual – Brasil. 4. Administração pública – Responsabilidade tributária. 5. Contabilidade pública – Manual – Brasil. I. Título.

CDD: 336.81

CDU: 336.1/5 (81)

SUMÁRIO

1 RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL.....	7
1.1 ANEXO II – DEMONSTRATIVO DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA – DCL.....	10
1.1.1 Instruções de Preenchimento.....	13
1.1.2 Particularidades.....	21
1.1.2.1 União	21
1.1.2.2 Estados, Distrito Federal e Municípios	25
1.1.2.3 Municípios com População Inferior a 50.000 Habitantes	28
1.2 ANEXO III – DEMONSTRATIVO DAS GARANTIAS E CONTRAGARANTIAS DE VALORES.....	29
1.2.1 Instruções de Preenchimento.....	31
1.2.2 Particularidades.....	35
1.2.2.1 Estados, Distrito Federal e Municípios	35
1.2.2.2 Municípios com População Inferior a 50.000 Habitantes	35
1.3 ANEXO IV – DEMONSTRATIVO DAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO.....	36
1.3.1 Instruções de Preenchimento.....	41
1.3.2 Particularidades.....	49
1.3.2.1 União	49
1.3.2.2 Estados, Distrito Federal e Municípios	49
1.3.2.3 Municípios com População Inferior a 50.000 Habitantes	50
2 RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA	51
2.1 ANEXO XI – DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO E DESPESAS DE CAPITAL.....	53
2.1.1 Instruções de Preenchimento.....	54

1 RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL

A Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, concernente às normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, estabelece que, ao final de cada quadrimestre, será emitido Relatório de Gestão Fiscal¹ pelos titulares dos Poderes e órgãos.

Estão obrigados a emitir o Relatório de Gestão Fiscal a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, estando compreendido:

- a) na esfera federal: o Poder Legislativo (incluído o Tribunal de Contas da União), o Poder Judiciário (incluindo o Tribunal de Justiça e o Ministério Público do Distrito Federal), o Poder Executivo e o Ministério Público da União;
- b) na esfera distrital: o Poder Legislativo (incluído o Tribunal de Contas do Distrito Federal) e o Poder Executivo;
- c) na esfera estadual e Distrito Federal: o Poder Legislativo (incluído o Tribunal de Contas do Estado e do Distrito Federal), o Poder Judiciário, o Poder Executivo e o Ministério Público dos Estados e do Distrito Federal; e
- d) na esfera municipal: o Poder Legislativo (incluído o Tribunal de Contas do Município, quando houver) e o Poder Executivo.

Para fins de emissão do Relatório de Gestão Fiscal, entende-se como órgão²:

- a) o Ministério Público;
- b) as respectivas Casas do Poder Legislativo Federal;
- c) o Tribunal de Contas da União;
- d) a Assembléia Legislativa e os Tribunais de Contas do Poder Legislativo Estadual;
- e) a Câmara Legislativa e o Tribunal de Contas do Distrito Federal;
- f) a Câmara de Vereadores do Poder Legislativo Municipal e o Tribunal de Contas do Município, quando houver;
- g) o Supremo Tribunal Federal;
- h) o Conselho Nacional de Justiça;
- i) o Superior Tribunal de Justiça;
- j) os Tribunais Regionais Federais e Juízes Federais;
- k) os Tribunais e Juízes do Trabalho;
- l) os Tribunais e Juízes Eleitorais;
- m) os Tribunais e Juízes Militares;
- n) os Tribunais e Juízes dos Estados e do Distrito Federal e Territórios;
- o) o Tribunal de Justiça dos Estados e outros, quando houver.

O Relatório de Gestão Fiscal dos Poderes e órgãos abrange administração direta, autarquias, fundações, fundos, empresas públicas e sociedades de economia mista, incluindo os recursos próprios, consignados nos orçamentos fiscal e da seguridade social, para manutenção de suas atividades, excetuadas aquelas empresas que recebem recursos exclusivamente para aumento de capital oriundos de investimentos do respectivo ente³.

As empresas estatais dependentes e as entidades da administração indireta terão que constar dos orçamentos fiscal e da seguridade social, inclusive com seus recursos próprios.

¹ LRF, art. 54.

² LRF, art. 20, § 2º.

³ Portaria nº 589/2001, da STN.

O relatório será emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos e assinado pelo:

- a) Chefe do Poder Executivo;
- b) Presidente e demais membros da Mesa Diretora ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Legislativo;
- c) Presidente de Tribunal e demais membros de Conselho de Administração ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Judiciário; e
- d) Chefe do Ministério Público, da União e dos Estados.

O relatório será assinado, também, pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno, bem como por outras definidas por ato próprio de cada Poder ou órgão.

O Relatório de Gestão Fiscal, conforme determina a supracitada Lei, conterá demonstrativos com informações relativas à despesa total com pessoal, dívida consolidada, concessão de garantias e contragarantias de valores, bem como operações de crédito. No último quadrimestre, também serão acrescidos os demonstrativos referentes ao montante da disponibilidade de caixa em trinta e um de dezembro e às inscrições em Restos a Pagar.

Em todos os demonstrativos do Relatório de Gestão Fiscal, as receitas e despesas intra-orçamentárias deverão ser computadas juntamente com as demais informações, não havendo, portanto, a necessidade de segregação em linhas específicas.

A Lei de Responsabilidade Fiscal determina que o relatório deverá ser publicado e disponibilizado ao acesso público, inclusive em meios eletrônicos⁴, até trinta dias após o encerramento do período a que corresponder. Prazo que, para o primeiro quadrimestre, se encerra em 30 de maio, para o segundo quadrimestre, se encerra em 30 de setembro e, para o terceiro quadrimestre, se encerra em 30 de janeiro do ano subsequente ao de referência.

É facultado aos Municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes optar por divulgar, semestralmente, o Relatório de Gestão Fiscal. Neste caso, a divulgação do relatório com os seus demonstrativos deverá ser realizada em até trinta dias após o encerramento do semestre.⁵ Prazo que, para o primeiro semestre, se encerra em 30 de julho e, para o segundo semestre, se encerra em 30 de janeiro do ano subsequente ao de referência.

Se ultrapassados os limites relativos à despesa total com pessoal ou à dívida consolidada, enquanto perdurar essa situação, o Município com população inferior a cinquenta mil habitantes, que tiver optado em divulgar os referidos anexos do Relatório de Gestão Fiscal semestralmente, ficará sujeito aos mesmos prazos de verificação e de retorno ao limite definidos para os demais entes.⁶

A não divulgação do referido relatório, nos prazos e condições estabelecidos em lei, constitui infração, punida com multa de trinta por cento dos vencimentos anuais do agente que lhe der causa, sendo o pagamento da multa de sua responsabilidade pessoal.⁷ Além disso, o ente da Federação estará impedido, até que a situação seja regularizada, de receber transferências voluntárias e contratar operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária⁸.

⁴ LRF, art. 48.

⁵ LRF, art. 63.

⁶ LRF, art. 62, inciso III, § 2º.

⁷ Lei nº 10.028/2000, art. 5º, inciso I, § 1º.

⁸ LRF, art. 51, § 2º.

O Relatório de Gestão Fiscal⁹ conterá demonstrativos comparativos com os limites de que trata a LRF, dos seguintes montantes¹⁰:

- a) despesa total com pessoal, evidenciando as despesas com ativos, inativos e pensionistas;
- b) dívida consolidada;
- c) concessão de garantias e contragarantias; e
- d) operações de crédito.

Além disso, o referido relatório indicará as medidas corretivas adotadas ou a adotar, se ultrapassado qualquer dos limites.

O não cumprimento dos limites e a falta de medidas saneadoras, nos prazos e condições estabelecidos em lei, podem sujeitar o titular do Poder ou órgão às punições citadas no Capítulo PENALIDADES, constante do volume I desta publicação.

No último quadrimestre, o RGF deverá conter, também, os seguintes demonstrativos:

- a) do montante da disponibilidade de caixa em trinta e um de dezembro;
- b) da inscrição em Restos a Pagar das despesas liquidadas, das empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa e das não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados;
- c) do cumprimento do disposto na LRF, no que se refere à operação de crédito por antecipação de receita, liquidada com juros e outros encargos incidentes, até o dia dez de dezembro de cada ano, com observância da proibição de contratar tais operações no último ano de mandato do Presidente, Governador ou Prefeito Municipal.

Em todos os demonstrativos será permitido o desdobramento das informações julgadas necessárias, para melhor transparência.

A extrapolação dos limites definidos na legislação em um dos Poderes (Legislativo, Judiciário ou Executivo) compromete toda a esfera correspondente (federal, estadual ou municipal), não havendo, portanto, compensação entre os Poderes.

⁹ LRF, art. 54.

¹⁰ LRF, art. 55.

1.1 ANEXO II – DEMONSTRATIVO DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA – DCL

O Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida – DCL¹¹ compõe apenas o Relatório de Gestão Fiscal do Poder Executivo¹² e abrange todos os Poderes da União, dos Estados, Distrito Federal e dos Municípios.

A Lei de Responsabilidade Fiscal determina que o Relatório de Gestão Fiscal deverá ser emitido quadrimestralmente e disponibilizado ao acesso público, inclusive em meios eletrônicos¹³, até trinta dias após o encerramento do período a que corresponder. Esse prazo se encerra em 30 de maio, para o primeiro quadrimestre, em 30 de setembro, para o segundo quadrimestre, e em 30 de janeiro do ano subsequente ao de referência, para o terceiro quadrimestre.

O detalhamento, a forma e a metodologia de apuração da DCL¹⁴ visam assegurar a transparência das obrigações contraídas pelos entes da Federação e verificar os limites de endividamento de que trata a lei e outras informações relevantes.

Para assegurar a transparência da gestão fiscal e a prevenção de riscos preconizados na LRF, são ainda evidenciados, neste demonstrativo, outras obrigações do ente que causam impacto em sua situação econômico-financeira. Muito embora essas obrigações, tais como os precatórios anteriores a 05/05/2000 e as insuficiências financeiras, não estejam incluídas no conceito de dívida consolidada segundo os critérios estabelecidos na legislação vigente, foram incorporados no presente demonstrativo.

Outro aspecto relevante tratado nesse demonstrativo diz respeito ao critério para apuração das disponibilidades financeiras para efeito de cálculo da Dívida Consolidada Líquida¹⁵. Neste caso, devem ser deduzidos, do somatório do Ativo Disponível e Haveres Financeiros, os valores inscritos em Restos a Pagar Processados, conforme estabelece o art. 42 da LRF, em seu parágrafo único: "*Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício*".

A Dívida Consolidada – DC ou fundada é o montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito, para amortização em prazo superior a doze meses, nos termos do art. 29 da LRF.

Para todos os fins, o conceito de endividamento utilizado na apuração dos respectivos limites, com base na Receita Corrente Líquida, deverá ser o da Dívida Consolidada Líquida.

O não cumprimento dos limites e a falta de medidas saneadoras, nos prazos e condições estabelecidos em lei, podem sujeitar o titular do Poder ou órgão às punições citadas no Capítulo PENALIDADES, constante do volume I desta publicação.

Os limites de endividamento são os estabelecidos pela Resolução nº 40/2001 do Senado Federal. Os entes que ultrapassarem os respectivos limites de endividamento, ao final de um quadrimestre,

¹¹ LRF, art. 55, inciso I, alínea "b", e Resolução nº 40/2001, do SF, art. 1º, §1º, inciso V.

¹² LRF, art. 55, § 1º.

¹³ LRF, art. 48.

¹⁴ LRF, art. 30, § 2º, e Resolução nº 40/2001, do SF, art. 1º, § 1º, inciso V.

¹⁵ Resolução nº 40/2001, do SF, art. 1º, § 1º, inciso V.

deverão retornar a esse limite até o término dos três quadrimestres seguintes, eliminando o excedente em pelo menos 25% no primeiro período.

Durante o período em que estiver acima dos limites, o ente estará sujeito às seguintes punições fiscais:

- a) proibição de realizar operação de crédito, inclusive por antecipação de receita, excetuado o refinanciamento do principal da dívida mobiliária;
- b) obrigatoriedade de obter superávit primário para redução do excesso, inclusive por meio de limitação de empenho;
- c) impedimento de receber transferências voluntárias, caso não eliminado o excesso no prazo previsto e enquanto perdurar essa situação;
- d) proibição imediata de realizar operação de crédito e obrigatoriedade de obter superávit primário, se o ente ultrapassar os limites no primeiro quadrimestre do último ano do mandato do Chefe do Poder Executivo.

Caberá ao Ministério da Fazenda, por intermédio da Secretaria do Tesouro Nacional, a divulgação da relação contendo o nome dos entes que ultrapassarem os limites da dívida consolidada líquida.

As informações pertinentes devem guardar conformidade com o Anexo VI – Demonstrativo do Resultado Nominal, que compõe o Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

Os valores do Regime Previdenciário deverão ser evidenciados, destacada e separadamente, neste Anexo, em parte específica que se refere ao Regime Previdenciário. Essa evidenciação é necessária em função da composição e das peculiaridades do patrimônio do RPPS.

Portanto, o ente da Federação que paga aposentadorias, reformas e/ou pensões, que tenha constituído ou não entidade para gerir o Regime Próprio de Previdência Social – RPPS, deverá elaborar o Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida conforme o modelo da Tabela 2.

De acordo com o § 1º do art. 2º da Lei nº 9.717, de 27 de novembro de 1998, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios são responsáveis pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras relativas ao pagamento de benefícios previdenciários.

Considera-se, ainda, para fins da composição da Dívida Consolidada Previdenciária, o passivo atuarial existente até a data da cessação do último benefício de responsabilidade do ente federativo não repassado ao RGPS ou RPPS, cujos valores impactam nas disponibilidades do ente público. Neste caso, o passivo atuarial também deverá constar da Tabela 2.

No caso da existência de mais de um passivo atuarial, seja no RGPS ou no RPPS, relativo aos compromissos assumidos pela entidade, seja no Tesouro Nacional, relativo aos compromissos mantidos sob sua responsabilidade, todos deverão compor a Dívida Consolidada Previdenciária do respectivo ente responsável pelo pagamento dos benefícios, em demonstrativos próprios, conforme detalhado adiante nas particularidades de cada ente.

As obrigações do ente com o RPPS, decorrentes de contribuições patronais devidas e não repassadas ao regime, inclusive as do exercício de referência, que não tenham previsão para amortização até o final do exercício subsequente, deverão compor a Dívida Consolidada para fins de limite e serão demonstradas na primeira parte deste demonstrativo no item *Parcelamento de Dívidas – De Contribuições Sociais – Previdenciárias*, quando for o caso de parcelamento, ou no item *Outras Dívidas* para os demais casos.

A STN, visando dar maiores esclarecimentos aos limites apresentados pela Resolução nº 40, de 2001, do Senado Federal, divulgou, em 15 de março de 2005, a Nota Oficial transcrita a seguir.

“Os limites globais para o montante da Dívida Consolidada Líquida de Estados e Municípios, ao final do décimo quinto exercício financeiro, contado a partir do final de 2001, não poderão exceder a 2 vezes a Receita Corrente Líquida, no caso dos Estados e do Distrito Federal, e 1,2 vezes a Receita Corrente Líquida, no caso dos Municípios (conforme definido no art. 3º da Resolução nº 40, de 2001, do Senado Federal).

Após o período de 15 anos, a inobservância desses limites sujeitará o Ente à aplicação das penalidades previstas no art. 31 da Lei de Responsabilidade Fiscal. Essas penalidades são basicamente a proibição de realizar operação de crédito interna ou externa e o impedimento de receber transferências voluntárias (parágrafo único do art. 3º da referida Resolução).

Os Entes que em 31 de dezembro de 2001 tiverem apresentado relação "dívida consolidada líquida / Receita Corrente Líquida" superior ao limite estabelecido pelo Senado Federal devem reduzir o excedente à razão de 1/15 em cada exercício (inciso I do art. 4º).

Por sua vez, para os Entes que naquela data tiverem apresentado relação inferior aos limites estabelecidos ou os atinjam antes do final do período de quinze anos, são aplicáveis, desde a edição dessa Resolução, os respectivos limites (inciso IV do art. 4º).

Até o final de 2016, eventual não cumprimento das disposições do art. 4º impede o Ente de contratar operações de crédito, salvo aquelas que estejam previstas nos Programas de Ajuste Fiscal dos Estados e, no caso dos Municípios, nos contratos de refinanciamento de suas respectivas dívidas com a União. Esse impedimento deve ser observado enquanto perdurar o referido descumprimento (art. 5º).

Ou seja, segundo a Resolução nº 40, de 2001, do Senado Federal, durante o período compreendido entre 31 de dezembro de 2001 e 31 de dezembro de 2016, a não observância, por parte de Estados, do Distrito Federal ou de Municípios, do pertinente limite da dívida consolidada líquida ou da redução do excedente na intensidade definida, sujeita esses Entes tão somente ao impedimento de contratar operações de crédito nos termos definidos no art. 5º da própria Resolução. Nesse período, não há que se considerar a suspensão de transferências voluntárias prevista no art. 31 da Lei de Responsabilidade Fiscal.”

1.1.1 Instruções de Preenchimento

Tabela 2 – Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RGF – ANEXO II (LRF, art. 55, inciso I, alínea "b")

R\$ 1,00

CÁLCULO DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA	SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR	SALDO DO EXERCÍCIO DE <EXERCÍCIO>		
		Até o 1º Quadrimestre	Até o 2º Quadrimestre	Até o 3º Quadrimestre
DÍVIDA CONSOLIDADA – DC (I)				
Dívida Mobiliária				
Dívida Contratual				
Dívida Contratual de PPP				
Demais Dívidas Contratuais				
Precatórios posteriores a 05/05/2000 (inclusive)				
Operações de Crédito inferiores a 12 meses				
Parcelamentos de Dívidas				
De Tributos				
De Contribuições Sociais				
Previdenciárias				
Demais Contribuições Sociais				
Do FGTS				
Outras Dívidas				
DEDUÇÕES (II)¹				
Ativo Disponível				
Haveres Financeiros				
(-) Restos a Pagar Processados				
OBRIGAÇÕES NÃO INTEGRANTES DA DC				
Precatórios anteriores a 05/05/2000				
Insuficiência Financeira				
Outras Obrigações				
DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA (DCL) (III) = (I – II)				
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL				
% da DC sobre a RCL (I/RCL)				
% da DCL sobre a RCL (III/RCL)				
LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL – <%>				

REGIME PREVIDENCIÁRIO

CÁLCULO DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA	SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR	SALDO DO EXERCÍCIO DE <EXERCÍCIO>		
		Até o 1º Quadrimestre	Até o 2º Quadrimestre	Até o 3º Quadrimestre
DÍVIDA CONSOLIDADA PREVIDENCIÁRIA (IV)				
Passivo Atuarial				
Demais Dívidas				
DEDUÇÕES (V)¹				
Ativo Disponível				
Investimentos				
Haveres Financeiros				
(-) Restos a Pagar Processados				
OBRIGAÇÕES NÃO INTEGRANTES DA DC				
DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA (VI) = (IV – V)				

FONTE:

Nota:

¹ Se o saldo apurado for negativo, ou seja, se o total do Ativo Disponível mais os Haveres Financeiros for menor que Restos a Pagar Processados, não deverá ser informado nessa linha, mas sim na linha da "Insuficiência Financeira", das Obrigações não integrantes da Dívida Consolidada – DC. Assim quando o cálculo de DEDUÇÕES (II) for negativo, colocar um "-" (traço) nessa linha.

CÁLCULO DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA – Esse quadro identifica os valores que compõem o cálculo da Dívida Consolidada Líquida do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, excetuados os valores da dívida previdenciária, os quais deverão ser registrados em quadro específico nesse demonstrativo.

SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR – Essa coluna identifica os saldos do exercício anterior da Dívida Consolidada, das Deduções, das Obrigações não integrantes da Dívida Consolidada, da Dívida Consolidada Líquida e da Receita Corrente Líquida. Além disso, identifica o percentual da Dívida Consolidada sobre a Receita Corrente Líquida e o percentual da Dívida Consolidada Líquida sobre a Receita Corrente Líquida.

SALDO DO EXERCÍCIO DE <EXERCÍCIO> – A expressão <EXERCÍCIO> deverá ser substituída pelo exercício de referência, no formato *aaaa*. Essa coluna identifica os saldos do exercício de referência da Dívida Consolidada, das Deduções, das Obrigações não integrantes da Dívida Consolidada, da Dívida Consolidada Líquida e da Receita Corrente Líquida. Além disso, identifica o percentual da Dívida Consolidada sobre a Receita Corrente Líquida e o percentual da Dívida Consolidada Líquida sobre a Receita Corrente Líquida até o quadrimestre de referência.

Até o 1º Quadrimestre – Essa coluna identifica os saldos do exercício de referência da Dívida Consolidada, das Deduções, das Obrigações não integrantes da Dívida Consolidada, da Dívida Consolidada Líquida e da Receita Corrente Líquida. Além disso, identifica o percentual da Dívida Consolidada sobre a Receita Corrente Líquida e o percentual da Dívida Consolidada Líquida sobre a Receita Corrente Líquida até o 1º quadrimestre de referência.

Até o 2º Quadrimestre – Essa coluna identifica os saldos do exercício de referência da Dívida Consolidada, das Deduções, das Obrigações não integrantes da Dívida Consolidada, da Dívida Consolidada Líquida e da Receita Corrente Líquida. Além disso, identifica o percentual da Dívida Consolidada sobre a Receita Corrente Líquida e o percentual da Dívida Consolidada Líquida sobre a Receita Corrente Líquida até o 2º quadrimestre de referência. Os valores dessa coluna deverão ser identificados somente a partir do 2º quadrimestre.

Até o 3º Quadrimestre – Essa coluna identifica os saldos do exercício de referência da Dívida Consolidada, das Deduções, das Obrigações não integrantes da Dívida Consolidada, da Dívida Consolidada Líquida e da Receita Corrente Líquida. Além disso, identifica o percentual da Dívida Consolidada sobre a Receita Corrente Líquida e o percentual da Dívida Consolidada Líquida sobre a Receita Corrente Líquida até o 3º quadrimestre de referência. Os valores dessa coluna deverão ser identificados somente no 3º quadrimestre.

DÍVIDA CONSOLIDADA – DC (I) – Nessa linha, registrar os saldos da Dívida Consolidada do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente.

Considera-se Dívida Consolidada, para efeito desta Portaria, o montante total apurado sem duplicidade das obrigações financeiras, inclusive o total das dívidas mobiliária, contratual, dos precatórios judiciais posteriores a 05/05/2000 não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos, das operações de crédito que, embora de prazo inferior a doze meses, tenham constado como receitas no orçamento, dos parcelamentos com a União de Tributos Federais, de Contribuições Sociais e do FGTS e outras dívidas.

O valor apresentado nessa linha deverá ser igual ao divulgado no Anexo VI – Demonstrativo do Resultado Nominal do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

Dívida Mobiliária – Nessa linha, registrar os saldos, do exercício anterior e do exercício de referência, até o quadrimestre correspondente, da dívida pública representada por títulos emitidos pela respectiva esfera de governo.

Dívida Contratual – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, do total dos débitos de responsabilidade do Governo do respectivo ente, das dívidas realizadas a partir de empréstimos e financiamentos internos e externos, dos refinanciamentos de Estados e Municípios junto ao Governo Federal, além das obrigações financeiras e das operações de crédito assumidas em virtude de contratos de Parceria Público-Privada – PPP registradas no passivo patrimonial¹⁶. A Dívida Contratual corresponde ao montante total, apurado sem duplicidades, das obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito, para amortização em prazo superior a doze meses.

Dívida Contratual de PPP – Nessa linha, registrar o saldo líquido do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente do montante das obrigações financeiras e de realização de operações de crédito, assumidas em virtude de contrato de PPP, registradas no passivo patrimonial, com prazo superior a 12 meses, e demonstradas na linha Saldo Líquido de Passivos de PPP do Anexo XVII – Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas do Relatório Resumido de Execução Orçamentária.

O saldo líquido é calculado pelo somatório dos registros de obrigações não relacionadas à prestação de serviços; de obrigações assumidas em contrapartida ao registro no balanço do ente público de ativos da Sociedade de Propósito Específico contratada; e de provisões de riscos assumidos pelo setor público em contratos de PPP; abatido das garantias concedidas por fundos ou empresas garantidoras, explicitadas no Relatório Resumido de Execução Orçamentária.

Demais Dívidas Contratuais – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, do total dos débitos de responsabilidade do Governo do respectivo ente, das dívidas realizadas a partir de empréstimos e financiamentos internos e externos, e dos refinanciamentos de Estados e Municípios junto ao Governo Federal, em virtude de outros contratos que não se enquadram na linha anterior.

Precatórios posteriores a 05/05/2000 (inclusive) – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos precatórios judiciais, emitidos a partir de 5 de maio de 2000, inclusive, e não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos, e que não tenha sido realizada a execução orçamentária correspondente até a fase da liquidação da despesa.

Operações de Crédito inferiores a 12 meses – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, das operações de crédito de prazo inferior a doze meses cujas receitas tenham constado do orçamento.¹⁷

Parcelamentos de Dívidas – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente do valor atualizado dos parcelamentos de dívidas de prazo superior a doze meses.

De Tributos – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente do valor atualizado dos parcelamentos tributários firmados.

¹⁶ Portaria nº 614, de 21 de agosto de 2006, da STN

¹⁷ LRF, art. 29, § 3º.

De Contribuições Sociais – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente do valor atualizado dos parcelamentos de contribuições sociais.

Previdenciárias – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente do valor atualizado dos parcelamentos previdenciários firmados.

No caso em que seja constatada a necessidade de aporte financeiro ao RPPS, para cobertura de déficits futuros, as provisões passivas do ente deverão ser reconhecidas. Essas provisões, por sua vez, deverão, também, ser demonstradas nessa linha.

Demais Contribuições Sociais – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente do valor atualizado de outros parcelamentos de contribuições sociais.

Do FGTS – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente do valor atualizado de parcelamentos do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço – FGTS.

Outras Dívidas – Nessa linha, registrar o montante dos saldos do exercício anterior e do exercício de referência no quadrimestre correspondente, das dívidas não contempladas nas rubricas anteriores. Quando o valor for superior a 10% do total da Dívida Consolidada deverá ser detalhado até o limite acima estabelecido, de acordo com a relevância de cada tipo de dívida.

Deverão ser considerados como parte integrante da Dívida Consolidada os valores provisionados no passivo para riscos fiscais que refletem substancial expectativa de exigibilidade futura. Essas provisões representam o reconhecimento de obrigações cujo valor ainda não está definitivamente determinado.

DEDUÇÕES (II)¹ – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos saldos do Ativo Disponível e dos Haveres Financeiros, líquidos dos Restos a Pagar Processados. Se o saldo apurado for negativo, ou seja, se o total do Ativo Disponível mais os Haveres Financeiros for menor que os Restos a Pagar Processados, não deverá ser informado nessa linha, mas sim na linha Insuficiência Financeira, no item Obrigações não integrantes da Dívida Consolidada. Assim, quando o cálculo de DEDUÇÕES (II)¹ for negativo, colocar um “-” (traço) nessa linha.

Ativo Disponível – Nessa linha, registrar o valor total das disponibilidades financeiras, representadas pelo somatório de Caixa, Bancos e Outras Disponibilidades Financeiras.

O valor registrado nessa linha deverá ser igual ao divulgado no Anexo VI – Demonstrativo do Resultado Nominal do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

Haveres Financeiros – Nessa linha, registrar o total dos saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, do Ativo Financeiro, com exceção do Ativo Disponível. Apresenta, também, os valores líquidos e certos que constam do Ativo Não-Financeiro, tais como empréstimos, financiamentos e outros créditos a receber, considerando-se os créditos a receber líquidos das respectivas provisões para perdas prováveis reconhecidas nos Balanços.

Não serão considerados como haveres financeiros, para efeito de apuração da Dívida Consolidada Líquida, os valores inscritos em Dívida Ativa e outros valores registrados no Ativo Não-Financeiro que não representam créditos a receber, tais como Estoques e contas do Ativo Permanente.

Também não serão considerados como haveres financeiros os adiantamentos concedidos a fornecedores de bens e serviços. Exemplo: Adiantamentos concedidos a um fornecedor para entrega futura de bens adquiridos. Estes valores não são considerados haveres financeiros, pois corresponderão à entrada futura de bens ou valores, não podendo, portanto, comprometer o limite de endividamento.

O valor apresentado nessa linha deverá ser igual ao divulgado no Anexo VI – Demonstrativo do Resultado Nominal do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

(-) Restos a Pagar Processados – Nessa linha, registrar o valor total do saldo dos restos a pagar processados de exercícios anteriores e do exercício de referência, decorrentes da execução orçamentária da despesa, tais como: fornecedores, convênios a pagar, pessoal a pagar, encargos sociais a recolher, provisões diversas e débitos diversos a pagar.

Restos a Pagar Processados representam as obrigações do Passivo Financeiro decorrentes da execução orçamentária da despesa.

Os valores que pertencem ao Passivo Financeiro, não decorrentes da execução orçamentária da despesa, tais como Depósitos, Adiantamentos Recebidos e outros, bem como os Restos a Pagar Não-Processados, não deverão ser registrados nessa linha.

O valor registrado nessa linha deverá ser igual ao divulgado no Anexo VI – Demonstrativo do Resultado Nominal do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

OBRIGAÇÕES NÃO INTEGRANTES DA DC – Nessa linha, registrar o saldo das outras obrigações financeiras do ente, que causam impacto em sua situação econômico-financeira, embora não estejam consideradas no conceito da dívida consolidada, segundo os critérios estabelecidos na legislação vigente. Essas obrigações não deverão compor a Dívida Consolidada e, por conseguinte, a Dívida Consolidada Líquida.

Precatórios Anteriores a 05/05/2000 – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos precatórios emitidos anteriormente a 05/05/2000¹⁸.

Insuficiência Financeira – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente de eventual valor negativo da linha “DEDUÇÕES (II)¹”.

Outras Obrigações – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente do valor atualizado de outras obrigações do Ente não integrantes da Dívida Consolidada, que não se enquadram nos itens anteriormente citados.

DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA (DCL) (III) = (I – II) – Nessa linha, registrar os valores do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, da diferença entre a Dívida Consolidada e as Deduções, ou seja, o valor da linha (I) menos o valor da linha (II). Se no cálculo da linha DEDUÇÕES (II)¹ deste demonstrativo, o saldo apurado for negativo, ou seja, se o

¹⁸ LRF, art. 30, § 7º, e Resolução nº 40/2001, do SF, art. 1º, inciso III.

total do Ativo Disponível mais os Haveres Financeiros for menor que Restos a Pagar Processados, não deverá ser informado nessa linha, mas sim na linha da Insuficiência Financeira, das Obrigações não integrantes da Dívida Consolidada – DC. Nesse caso, a Dívida Consolidada não terá deduções, ou seja, o valor da linha DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA (DCL) (III) = (I – II) será igual ao valor da linha DÍVIDA CONSOLIDADA – DC (I).

O valor registrado nessa linha deverá ser igual ao divulgado no Anexo VI – Demonstrativo do Resultado Nominal do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL¹⁹ – Nessa linha, registrar o valor da Receita Corrente Líquida, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, que deve ser obtido do Anexo III – Demonstrativo da Receita Corrente Líquida do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, elaborado e publicado pelo Poder Executivo de cada ente da Federação.

% da DC sobre a RCL (I/RCL) – Nessa linha, registrar os percentuais dos saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, da Dívida Consolidada sobre a Receita Corrente Líquida.

% da DCL sobre a RCL (III/RCL) – Nessa linha, registrar os percentuais dos saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, da Dívida Consolidada Líquida sobre a Receita Corrente Líquida.

LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL – <%> – A informação <%> deverá ser substituída pelo limite percentual do Poder ou órgão, estabelecido por Resolução do Senado Federal.

CÁLCULO DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA – Esse quadro identifica os valores que compõem o cálculo da Dívida Consolidada Líquida Previdenciária do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente.

DÍVIDA CONSOLIDADA PREVIDENCIÁRIA (IV) – Nessa linha, registrar os saldos da Dívida Consolidada Previdenciária que corresponde ao montante total apurado sem duplicidade das obrigações atuariais, nestas incluído o passivo atuarial e as demais dívidas integrantes da Dívida Consolidada do Regime Previdenciário.

Passivo Atuarial – Nessa linha, registrar o saldo do Passivo Atuarial, que representa os valores previdenciários apropriados para fazer face à totalidade dos compromissos líquidos do plano previdenciário com seus segurados, ou seja, são as reservas matemáticas, referentes às provisões para benefícios concedidos e provisões para benefícios a conceder, ajustadas pelas reservas a amortizar.

Além do Passivo Atuarial do RGPS ou do RPPS, todos os entes federados que possuem compromissos previdenciários, não repassados ao RPPS, deverão demonstrar o respectivo passivo atuarial correspondente a esses compromissos.

Demais Dívidas – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência no quadrimestre correspondente, das demais dívidas integrantes da Dívida Consolidada, não contempladas na rubrica Passivo Atuarial. Quando o valor dessa linha for superior a 10% do total da Dívida Consolidada Previdenciária, deverá ser detalhado até o limite acima estabelecido, de acordo com a relevância de cada tipo de dívida.

¹⁹ LRF, art. 2º, inciso IV.

DEDUÇÕES (V)¹ – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, do Ativo Disponível, dos Investimentos e dos Haveres Financeiros, líquidos dos Restos a Pagar Processados do Regime Previdenciário. Se o saldo apurado for negativo, ou seja, se o total do Ativo Disponível mais os Investimentos e mais os Haveres Financeiros for menor que os Restos a Pagar Processados, não deverá ser informado nessa linha, mas sim na linha OBRIGAÇÕES NÃO INTEGRANTES DA DC. Assim quando o cálculo de DEDUÇÕES (V)¹ for negativo, colocar um “-” (traço) nessa linha.

Ativo Disponível – Nessa linha, registrar o valor total das disponibilidades financeiras, representadas pelo somatório de Caixa, Bancos e Outras Disponibilidades Financeiras, do Regime Previdenciário.

Investimentos – Nessa linha, registrar o total dos valores aplicados pelo Regime Previdenciário para cobertura das obrigações previdenciárias.

Haveres Financeiros – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente do Ativo Financeiro do Regime Previdenciário, com exceção do Ativo Disponível. Apresenta, também, os valores líquidos e certos que constam do Ativo Não-Financeiro, tais como empréstimos, financiamentos e outros créditos a receber, considerando-se os créditos a receber líquidos das respectivas provisões para perdas prováveis reconhecidas nos Balanços.

Não serão considerados como haveres financeiros, para efeito de apuração da Dívida Consolidada Líquida, os valores inscritos em Dívida Ativa e outros valores registrados no Ativo Não-Financeiro que não representam créditos a receber, tais como Estoques e contas do Ativo Permanente.

(-) Restos a Pagar Processados – Nessa linha, registrar o saldo dos restos a pagar processados do Regime Previdenciário, do exercício de referência e de exercícios anteriores, decorrentes da execução orçamentária da despesa, tais como: fornecedores, convênios a pagar, pessoal a pagar, encargos sociais a recolher, provisões diversas e débitos diversos a pagar.

Restos a Pagar Processados representam as obrigações do Passivo Financeiro decorrentes da execução orçamentária da despesa.

Os valores que pertencem ao Passivo Financeiro, não decorrentes da execução orçamentária da despesa, tais como Depósitos, Adiantamentos Recebidos e outros, bem como os Restos a Pagar Não-Processados, não deverão ser registrados nessa linha.

OBRIGAÇÕES NÃO INTEGRANTES DA DC – Nessa linha, registrar o saldo das outras obrigações financeiras do Regime Previdenciário, que causam impacto em sua situação econômico-financeira, embora não estejam consideradas no conceito da dívida consolidada, segundo os critérios estabelecidos na legislação vigente. Essas obrigações não deverão compor a Dívida Consolidada e, por conseguinte, a Dívida Consolidada Líquida.

DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA (VI) = (IV - V) – Nessa linha, registrar os valores do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, da diferença entre a Dívida Consolidada Previdenciária e as respectivas Deduções, ou seja, o valor da linha (IV) menos o valor da linha (V). Se no cálculo da linha DEDUÇÕES (V)¹ saldo apurado for negativo, ou seja, se o total do Ativo Disponível mais os Investimentos e mais os Haveres Financeiros for menor que os Restos a Pagar Processados, não deverá ser informado nessa linha, mas sim na linha OBRIGAÇÕES NÃO INTEGRANTES DA DC do Regime Previdenciário.

Neste caso, a Dívida Consolidada não terá deduções, ou seja, o valor da DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA será igual ao valor da DÍVIDA CONSOLIDADA PREVIDENCIÁRIA.

¹ – Chamada constante do modelo do demonstrativo com a finalidade de esclarecer sobre o saldo negativo.

Nota: – Na nota deverão constar, dentre outras informações, as medidas corretivas adotadas ou a adotar, se o ente ultrapassar quaisquer dos limites²⁰.

²⁰ LRF, art. 55, inciso II.

1.1.2 Particularidades

1.1.2.1 União

O Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida abrange a dívida dos Poderes Legislativo, Judiciário e Executivo da União.

A União, por apresentar várias particularidades no demonstrativo, deverá adotar o modelo proposto na Tabela 2.1 acompanhado de três tabelas demonstrando separadamente as dívidas dos regimes previdenciários sob sua responsabilidade, ou seja, deverá apresentar o cálculo da dívida consolidada líquida do Regime Geral de Previdência Social, do Regime Próprio de Previdência Social – Pessoal Civil e do Regime Próprio de Previdência Social – Pessoal Militar, recorrendo às instruções da parte geral deste capítulo, para as rubricas cujas instruções de preenchimento não estejam detalhadas neste tópico de particularidades.

Tabela 2.1 – Detalhamento do Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida – União

UNIÃO
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RGF – ANEXO II (LRF, art. 55, inciso I, alínea "b")

R\$ milhares

<u>CÁLCULO DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA</u>	SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR	SALDO DO EXERCÍCIO DE <EXERCÍCIO>		
		Até o 1º Quadrimestre	Até o 2º Quadrimestre	Até o 3º Quadrimestre
DÍVIDA CONSOLIDADA – DC (I)				
Dívida Mobiliária				
Dívida Mobiliária do TN Interna (em mercado)				
(-) Aplicações em Títulos Públicos				
Dívida Mobiliária do TN Interna (em carteira BCB)				
Dívida Securitizada				
Dívida Mobiliária Externa				
Títulos do Banco Central (em mercado)				
Dívida Contratual				
Dívida Contratual de PPP				
Demais Dívidas Contratuais				
Precatórios posteriores a 05/05/2000 (inclusive)				
Dívida Assumida pela União (Lei nº 8.727/1993)				
Outras Dívidas				
DEDUÇÕES (II)				
Ativo Disponível				
Depósitos do TN no BCB				
Depósitos à Vista				
Arrecadação a Recolher				
Haveres Financeiros				
Aplicações Financeiras				
Disponibilidades do FAT				
Aplicações de Fundos Diversos Junto ao Setor Privado				
Recursos da Reserva Monetária				
Renegociação de Dívidas de Entes da Federação				
Dívida Renegociada Estados e Municípios (Lei nº 9.496/1997 e MP nº 2.185/2001)				
Créditos da Lei nº 8.727/1993				
Dívida Externa Renegociada (Aviso MF nº 30 e outros)				
Demais Dívidas Renegociadas				
Demais Ativos Financeiros				
Haveres Externos (Garantias)				
Outros Créditos Bancários				
DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA (DCL) (III) = (I – II)				
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL				
% da DC sobre a RCL (I/RCL)				
% da DCL sobre a RCL (III/RCL)				
LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL – <%>				

FONTE:

Nota:

Dívida Mobiliária do TN Interna (em mercado) – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos títulos emitidos pelo Tesouro Nacional e que não se encontram na carteira do Banco Central. O saldo apresentado reflete posição de carteira e é calculado com base no preço unitário na curva do papel.

(-) Aplicações em Títulos Públicos – Nessa linha, registrar os saldos, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, das aplicações das disponibilidades de fundos e outros órgãos públicos nas seguintes modalidades: (a) aplicações em títulos públicos do Fundo de Amparo do Trabalhador (FAT) e da Previdência Social; (b) aplicações em fundos extramercado administrados pelo Banco do Brasil, de titularidade de entidades típicas de governo, tais como Fundo de Defesa da Economia Cafeeira (Funcafé) e Fundo Nacional do Desenvolvimento

da Educação (FNDE); e (c) aplicações em fundos extramercado administrados pelo Banco Central, de titularidade do Funcheque e da Reserva Monetária.

Dívida Mobiliária do TN Interna (em carteira BCB) – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos títulos emitidos pelo Governo Federal pertencentes à carteira do Banco Central, calculados com base no preço unitário na curva do papel.

Dívida Securitizada – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, das dívidas assumidas e securitizadas pelo Tesouro Nacional. Inclui os Certificados de Privatização, os Certificados da Dívida Pública, as Dívidas Vencidas e Renegociadas e os Títulos da Dívida Agrária.

Dívida Mobiliária Externa – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, da dívida mobiliária externa representada por títulos de responsabilidade do Governo Federal, sejam bônus oriundos de renegociações de dívidas (*bradies*) ou de captações no mercado externo (emissões soberanas). O saldo é convertido para a moeda nacional com base na taxa de câmbio do final de período.

Títulos do Banco Central (em mercado) – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos títulos em mercado emitidos pelo Banco Central na posição de carteira.

Dívida Assumida pela União (Lei nº 8.727/1993) – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, das obrigações do Governo Federal, decorrentes da assunção de dívidas dos diversos entes do setor público junto ao sistema financeiro, renegociadas com base na Lei nº 8.727/1993. Inclui dívidas assumidas junto a empresas estatais federais, estaduais e municipais, União e governos estaduais e municipais.

Outras Dívidas – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, do endividamento do Governo Federal e da Previdência Social junto ao sistema financeiro. Inclui dívidas junto a bancos múltiplos, bancos comerciais, Banco de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) e operações de crédito junto ao Banco do Brasil e Caixa Econômica Federal.

Depósitos do TN no BCB – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, da Conta Única do Governo Federal representada pelas disponibilidades do Governo Federal junto ao Banco Central.

Depósitos à Vista – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos recursos mantidos em contas de depósitos à vista da administração direta e agências descentralizadas junto ao sistema financeiro. Inclui depósitos junto a bancos múltiplos, bancos comerciais, Caixa Econômica Federal e Banco do Brasil.

Arrecadação a Recolher – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos créditos correspondentes aos tributos e contribuições federais (inclusive previdenciárias) arrecadados pela rede bancária e ainda não transferidos ao Governo Federal. Inclui valores junto a bancos múltiplos, obrigações por arrecadação junto a Sociedades de Arrendamento Mercantil (SAM), bancos comerciais, Caixa Econômica Federal e Banco do Brasil.

Aplicações Financeiras – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, das disponibilidades de fundos e programas financeiros que se encontram aplicadas em títulos públicos.

Disponibilidades do FAT – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, das aplicações compulsórias do Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT) no Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES).

Aplicações de Fundos Diversos junto ao Setor Privado – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, das aplicações de fundos e programas financeiros junto ao setor privado, isto é, Fundos Constitucionais de Financiamento do Nordeste (FNE), Centro-Oeste (FCO) e Norte (FNO), Fundo de Incentivo ao Ensino Superior (FIES), Fundo de Defesa da Economia Cafeteira (Funcafé), Fundo da Marinha Mercante (FMM), Fundo Naval, Fundo do Exército, Proagro, Funagri e outros (Banco do Brasil e demais bancos).

Recursos da Reserva Monetária – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos créditos aplicados em *over*, contra instituições financeiras sob intervenção ou administração especial do Banco Central.

Renegociação de Dívidas de Entes da Federação – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos créditos do Governo Federal junto aos outros entes da federação (empresas estatais das três esferas de Governo, e os Governos Estaduais e Municipais) decorrentes das reestruturações/renegociações de dívidas interna e externa.

Dívida Renegociada Estados e Municípios (Lei nº 9.496/1997 e MP nº 2.185/2001) – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos créditos do Governo Federal junto a Estados e Municípios, decorrentes das renegociações de dívidas realizadas ao amparo da Lei nº 9.496/1997 e Medida Provisória nº 2.185/2001.

Créditos da Lei nº 8.727/1993 – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos créditos do Governo Federal junto aos Estados, Municípios e empresas estatais decorrentes da assunção de dívidas dessas entidades, ao amparo da Lei nº 8.727/1993.

Dívida Externa Renegociada (Aviso MF nº 30 e outros) – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos créditos do Governo Federal junto aos Estados, Municípios e empresas estatais decorrentes da assunção de passivos externos dessas entidades (Aviso MF nº 30, Acordo Brasil-França, BEA – *Brazil Exchange Agreement*, *Brazilian Investment Bonds*, Clube de Paris, Dívida de Médio e Longo Prazo, PMSS – Empréstimos externos)

Demais Dívidas Renegociadas – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, da dívida renegociada sob o amparo da Lei nº 7.976/1989 (Votos 340 e 548), dos créditos adquiridos de Estados relativos à participação governamental obrigatória nas modalidades de *royalties*, participações especiais e compensações financeiras, referentes à exploração de recursos hídricos para fins de energia elétrica, petróleo e gás natural (MP nº 2.181/2001), além de créditos da Caixa Econômica Federal e Banco do Brasil cedidos à União no âmbito do Programa de Fortalecimento das Instituições Financeiras Federais e outros créditos objetos de renegociação.

Demais Ativos Financeiros – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, de outros ativos financeiros não previstos nos itens anteriores representados pelas garantias externas, recebíveis da União junto a empresas estatais e créditos da dívida agrícola securitizada no âmbito da Lei nº 9.138/1995.

Haveres Externos (Garantias) – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos títulos colaterais da renegociação de dívida externa (*bradies*). Os valores são convertidos à taxa de câmbio do final de período.

Outros Créditos Bancários – Nessa linha, registrar os saldos do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, de outros ativos financeiros da União não previstos nos itens anteriores, tais como: créditos relativos a renegociação da dívida agrícola (Lei nº 9.138/1995), recebíveis do BNDES e da Rede Ferroviária Federal S.A

1.1.2.2 Estados, Distrito Federal e Municípios

A Dívida Consolidada Líquida dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, ao final do décimo quinto exercício financeiro contado a partir do encerramento do exercício de 2001, não poderá exceder, respectivamente, a²¹:

- a) no caso dos Estados e do Distrito Federal: 2 (duas) vezes a Receita Corrente Líquida; e
- b) no caso dos Municípios: 1,2 (um inteiro e dois décimos) vezes a Receita Corrente Líquida.

Após o prazo, a inobservância dos limites acima sujeitará os entes da Federação às disposições do art. 31 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.

No período compreendido entre a data da publicação da Resolução nº 40/2001, do Senado Federal, e o final do décimo quinto exercício financeiro, serão observadas as seguintes condições²²:

- a) o excedente em relação aos limites apurados ao final do exercício de 2001 deverá ser reduzido, no mínimo, à proporção de 1/15 (um quinze avos) a cada exercício financeiro;
- b) para fins de acompanhamento da trajetória de ajuste dos limites, a relação entre o montante da dívida consolidada líquida e a Receita Corrente Líquida será apurada a cada quadrimestre civil e consignada no Relatório de Gestão Fiscal;
- c) o limite apurado anualmente após a aplicação da redução de 1/15 (um quinze avos) será registrado no Relatório de Gestão Fiscal, devendo compor a nota do demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida; e
- d) durante o período de ajuste de 15 (quinze) exercícios financeiros, aplicar-se-ão os limites previstos para o Estado, o Distrito Federal ou o Município que:
 - apresente relação entre o montante da Dívida Consolidada Líquida e a Receita Corrente Líquida inferior a esses limites, no final do exercício de 2001; e
 - atinja o limite previsto no art. 3º antes do final do período de ajuste de 15 (quinze) exercícios financeiros.

Durante o período de ajuste, o Estado, o Distrito Federal ou o Município que não cumprir as disposições anteriores ficará impedido, enquanto perdurar a irregularidade, de contratar operações de crédito, excetuadas aquelas que, na data da publicação da Resolução nº 40/2001, do Senado Federal, estejam previstas nos Programas de Ajuste Fiscal dos Estados²³. No caso dos Municípios, nos

²¹ Resolução nº 40/2001, do SF, art. 3º.

²² Resolução nº 40/2001, do SF, art. 4º.

²³ Lei nº 9.496/1997.

contratos de refinanciamento de suas respectivas dívidas com a União, ou aquelas que, limitadas ao montante global previsto, vierem a substituí-las²⁴.

Os limites e a redução de 1/15 (um quinze avos) do excedente da dívida em relação aos limites serão demonstrados, conforme tabela a seguir, a qual deverá ser acrescentada ao modelo definido pela Tabela 2, no tópico 1.2.1.

Tabela 2.2 – Trajetória de Ajuste da Dívida Consolidada Líquida – Estados, Distrito Federal e Municípios

TRAJETÓRIA DE AJUSTE DA DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA EM CADA EXERCÍCIO FINANCEIRO												
Exercício Financeiro	2001			2002			2003			2004		
	3º Quadrimestre			Quadrimestre			Quadrimestre			Quadrimestre		
	DCL	Excedente ²	Redutor	1º	2º	3º	1º	2º	3º	1º	2º	3º
% da DCL sobre a RCL												
% Limite de Endividamento												
Exercício Financeiro	2005			2006			2007			2008		
	Quadrimestre			Quadrimestre			Quadrimestre			Quadrimestre		
	1º	2º	3º	1º	2º	3º	1º	2º	3º	1º	2º	3º
% da DCL sobre a RCL												
% Limite de Endividamento												
Exercício Financeiro	2009			2010			2011			2012		
	Quadrimestre			Quadrimestre			Quadrimestre			Quadrimestre		
	1º	2º	3º	1º	2º	3º	1º	2º	3º	1º	2º	3º
% da DCL sobre a RCL												
% Limite de Endividamento												
Exercício Financeiro	2013			2014			2015			2016		
	Quadrimestre			Quadrimestre			Quadrimestre			Quadrimestre		
	1º	2º	3º	1º	2º	3º	1º	2º	3º	1º	2º	3º
% da DCL sobre a RCL												
% Limite de Endividamento												

² O excedente em relação ao limite apurado ao final do exercício de 2001 deverá ser reduzido, no mínimo, à proporção de 1/15 (um quinze avos) a cada exercício financeiro. O valor da redução anual, 1/15 (um quinze avos) do excedente, é apresentado na coluna Redutor.

A tabela acima deverá ser preenchida somente pelos entes que estavam acima do limite estabelecido pelo Senado Federal em 31.12.2001, ou seja, apenas aqueles sujeitos à trajetória de ajuste de 15 (quinze) anos, em atendimento aos incisos I e III do art. 4º da Resolução nº 40/2001, do Senado Federal e deverá ser publicada enquanto o ente estiver acima dos limites fixados na Resolução.

Nas notas de rodapé do demonstrativo deverão ser acrescentadas, dentre outras informações, as medidas corretivas adotadas ou a adotar, se o ente ultrapassar quaisquer dos limites²⁵.

2001 – Essa coluna identifica o percentual da Dívida Consolidada Líquida sobre a Receita Corrente Líquida, o limite percentual, o excedente representado pela diferença entre o percentual apurado e o limite, e o redutor representado pelo excedente dividido por 15 (quinze).

3º Quadrimestre – Essa coluna identifica os percentuais da Dívida Consolidada Líquida sobre a Receita Corrente Líquida, do excedente da dívida, do redutor anual, referentes ao 3º quadrimestre do exercício financeiro de 2001 e o percentual do limite de endividamento. Os limites percentuais dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios são os seguintes:

- a) no caso dos Estados e do Distrito Federal: 200% (duzentos por cento) da Receita Corrente Líquida;
- b) no caso dos Municípios: 120% (cento e vinte por cento) da Receita Corrente Líquida.

²⁴ Resolução nº 40/2001, do SF, art. 5º.

²⁵ LRF, art. 55, inciso II.

DCL – Essa coluna identifica o percentual da Dívida Consolidada Líquida sobre a Receita Corrente Líquida, referente ao exercício de 2001.

Excedente² – Essa coluna identifica o percentual excedente, resultante da diferença entre o % da DCL sobre a RCL e o % do limite de endividamento.

Redutor – Essa coluna identifica o percentual excedente dividido por 15 (quinze). O valor percentual encontrado será utilizado em cada exercício financeiro subsequente para o cálculo da redução obrigatória do endividamento do Poder ou órgão. O percentual de endividamento do exercício anterior, após a aplicação da redução, será o Limite de Endividamento no exercício de referência, a partir de 2002, e registrado na linha % Limite de Endividamento.

2002 a 2016 – Essas colunas identificam o percentual da Dívida Consolidada Líquida sobre a Receita Corrente Líquida efetivamente verificado em cada quadrimestre, assim como o Limite Percentual a ser observado em cada exercício, após a aplicação da redução 1/15 (um quinze avos) do excedente apurado no exercício de 2001. Essas colunas comporão a tabela complementar somente a partir do exercício de referência. Em 2005, por exemplo, a tabela será formada pelas colunas 2001, 2002, 2003, 2004 e 2005 e assim, sucessivamente, apresentando todas as colunas até o ano de referência.

Quadrimestre – Essas colunas identificam o percentual da Dívida Consolidada Líquida sobre a Receita Corrente Líquida apurado em cada quadrimestre, nos respectivos exercícios financeiros.

% da DCL sobre a RCL – Nessa linha, registrar o percentual da Dívida Consolidada Líquida sobre a Receita Corrente Líquida, o Excedente da Dívida e o Redutor Anual apurados no exercício financeiro de 2001. Nos exercícios subsequentes até o exercício de 2016, ou até o exercício financeiro em que o ente se enquadrar no limite de 200% para Estados e Distrito Federal, ou de 120% para Municípios. Esse percentual deve ser apurado em cada quadrimestre do respectivo exercício.

% Limite de Endividamento – Nessa linha, registrar, na forma percentual, o limite de endividamento previsto na Resolução nº 40/2001, do Senado Federal, no exercício de 2001. Nos exercícios subsequentes até o exercício de 2016, ou até o exercício financeiro em que o ente se enquadrar no limite de 200% (duzentos por cento) para Estados e Distrito Federal, ou de 120% (cento e vinte por cento) para Municípios. Esse limite deve ser apurado, anualmente, após a aplicação da redução de 1/15 (um quinze avos).

Por exemplo, em 31.12.2001, o município apresentava a seguinte situação:

- % da DCL sobre a RCL = 270%
- % Limite de Endividamento = 120%
- Excedente = 150%
- Redução anual necessária = 10% ($150/15=10$)

Conseqüentemente, o % Limite de Endividamento a ser consignado no demonstrativo será:

- 2002 = 260% ($270 - 10 = 260$)
- 2003 = 250% ($260 - 10 = 250$)
- 2004 = 240% ($250 - 10 = 240$)
- e assim sucessivamente, até o Ente atingir o Limite definido pela Resolução.

Apurado o excedente em 31.12.2001, é conhecido o limite a ser observado ao longo dos 15 (quinze) anos, que será exatamente igual ao % da DCL sobre a RCL, em 31.12.2001, deduzido da redução necessária, em cada ano.

² – Chamada constante do modelo do demonstrativo com a finalidade de esclarecer sobre o excedente ao limite.

1.1.2.3 Municípios com População Inferior a 50.000 Habitantes

É facultado aos Municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes optar por divulgar, semestralmente, o Relatório de Gestão Fiscal²⁶.

A divulgação dos relatórios e demonstrativos deverá ser realizada em até trinta dias após o encerramento do semestre. Prazo que se encerra em 30 de julho, para o primeiro semestre, e em 30 de janeiro do ano subsequente ao de referência, para o segundo semestre.

Para a divulgação semestral, o município deverá utilizar a Tabela 2, constante do tópico 1.2.1, substituindo as três colunas referentes aos quadrimestres por duas colunas referentes aos semestres, fazendo os ajustes necessários nos títulos das colunas, e no seu preenchimento devem constar informações acumuladas até o semestre de referência.

Para os casos em que o Município com menos de cinquenta mil habitantes ultrapassar, após 31 de dezembro de 2001, os limites estabelecidos pela Resolução/SF nº 40/2001 ou estiver obrigado a cumprir a trajetória de limite definida na mesma Resolução do Senado Federal, deve-se publicar o demonstrativo de acordo com a Tabela 2.2.

Os Municípios com menos de cinquenta mil habitantes que apresentaram, em 31 de dezembro de 2001, a relação DCL/RCL acima do limite máximo (1,2 vezes a RCL), definido na Resolução nº 40/2001, do Senado Federal, deverão publicar o Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida constante do Relatório de Gestão Fiscal, quadrimestralmente, até o retorno ao limite.

Os Municípios com menos de cinquenta mil habitantes que, após 31 de dezembro de 2001, ultrapassarem os limites para endividamento, também deverão apresentar, quadrimestralmente, o Relatório de Gestão Fiscal, contendo o demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida²⁷. Caso o excesso seja verificado no primeiro semestre, o prazo para recondução da dívida ao limite será contado a partir do quadrimestre iniciado imediatamente após o período de apuração do excesso²⁸.

²⁶ LRF, art. 63.

²⁷ LRF, art. 63, § 2º.

²⁸ LRF, art. 31.

1.2 ANEXO III – DEMONSTRATIVO DAS GARANTIAS E CONTRAGARANTIAS DE VALORES

O Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores²⁹ compõe apenas o Relatório de Gestão Fiscal do Poder Executivo e abrange as Garantias e Contragarantias de Valores, prestadas a terceiros, de cada ente da respectiva esfera de governo Federal, Estadual ou Municipal.

A Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF determina que o Relatório de Gestão Fiscal deverá ser emitido quadrimestralmente, e disponibilizado ao acesso público, inclusive em meios eletrônicos³⁰, até trinta dias após o encerramento do período a que corresponder. Prazo que, para o primeiro quadrimestre, se encerra em 30 de maio, para o segundo quadrimestre, se encerra em 30 de setembro e, para o terceiro quadrimestre, se encerra em 30 de janeiro do ano subsequente ao de referência.

Este demonstrativo visa a assegurar a transparência das garantias oferecidas a terceiros por ente da Federação e verificar os limites de que trata a LRF, bem como das contragarantias vinculadas, decorrentes das operações de crédito internas e externas.

Concessão de garantia é o compromisso de adimplência de obrigação financeira ou contratual assumida por ente da Federação ou entidade a ele vinculada³¹.

Os entes poderão conceder garantia em operações de crédito internas ou externas, observado o disposto na LRF e nas Resoluções do Senado nº 40 e 43, de 2001, e nº 48, de 2007, e suas alterações posteriores.

A garantia estará condicionada ao oferecimento de contragarantia, em valor igual ou superior ao da garantia a ser concedida, e à adimplência da entidade que a pleitear, relativamente a suas obrigações junto ao garantidor e às entidades por este controladas, observado o seguinte:

- a) não será exigida contragarantia de órgãos e entidades do próprio ente;
- b) a contragarantia exigida pela União a Estado ou Município, ou pelos Estados aos Municípios, poderá consistir na vinculação de receitas tributárias diretamente arrecadadas e provenientes de transferências constitucionais, com outorga de poderes ao garantidor para retê-las e empregar o respectivo valor na liquidação da dívida vencida.

No caso de operação de crédito junto a organismo financeiro internacional ou a instituição federal de crédito e fomento para o repasse de recursos externos, a União só prestará garantia a ente que atenda, além da contragarantia citada anteriormente, as exigências legais para o recebimento de transferências voluntárias.

É nula a garantia concedida acima dos limites fixados pelo Senado Federal.

É vedado às entidades da administração indireta, inclusive suas empresas controladas e subsidiárias, conceder garantia, ainda que com recursos de Fundos. Esta vedação não se aplica à concessão de garantia:

- a) por empresa controlada a sua subsidiária ou controlada, nem à prestação de contragarantia nas mesmas condições;
- b) por instituição financeira a empresa nacional, nos termos da lei.

²⁹ LRF, art. 55, inciso I, alínea “c”, e art. 40, § 1º.

³⁰ LRF, art. 48.

³¹ LRF, art. 29, inciso IV.

Quando honrarem dívida de outro ente, em razão de garantia prestada, a União e os Estados poderão condicionar as transferências constitucionais ao ressarcimento daquele pagamento.

O ente da Federação, cuja dívida tiver sido honrada pela União ou por Estado, em decorrência de garantia prestada em operação de crédito, terá suspenso o acesso a novos créditos ou financiamentos até a total liquidação da mencionada dívida.

O não cumprimento dos limites e a falta de medidas saneadoras, nos prazos e condições estabelecidos em lei, podem sujeitar o titular do Poder ou órgão às punições citadas no Capítulo PENALIDADES, constante do volume I desta publicação.

1.2.1 Instruções de Preenchimento

Tabela 3 – Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DAS GARANTIAS E CONTRAGARANTIAS DE VALORES
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RGF – ANEXO III (LRF, art. 55, inciso I, alínea "c" e art. 40, § 1º) R\$ 1,00

GARANTIAS CONCEDIDAS	SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR	SALDOS DO EXERCÍCIO DE <EXERCÍCIO>		
		Até o 1º Quadrimestre	Até o 2º Quadrimestre	Até o 3º Quadrimestre
EXTERNAS (I) Aval ou Fiança em Operações de Crédito Outras Garantias nos Termos da LRF ¹				
INTERNAS (II) Aval ou Fiança em Operações de Crédito Outras Garantias nos Termos da LRF ¹				
TOTAL GARANTIAS CONCEDIDAS (III) = (I + II)				
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL (IV)				
% do TOTAL DAS GARANTIAS sobre a RCL				
LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL – <%>				

CONTRAGARANTIAS RECEBIDAS	SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR	SALDOS DO EXERCÍCIO DE <EXERCÍCIO>		
		Até o 1º Quadrimestre	Até o 2º Quadrimestre	Até o 3º Quadrimestre
EXTERNAS (V) Aval ou Fiança em Operações de Crédito Outras Garantias nos Termos da LRF ¹				
INTERNAS (VI) Aval ou Fiança em Operações de Crédito Outras Garantias nos Termos da LRF ¹				
TOTAL CONTRAGARANTIAS RECEBIDAS (VII) = (V + VI)				

FONTE:

Nota:

¹ Inclui garantias concedidas por meio de Fundos.

GARANTIAS CONCEDIDAS – Essa coluna identifica as garantias concedidas, relativas às operações externas ou internas, de acordo com as seguintes categorias: aval ou fiança em operações de crédito e outras garantias concedidas nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, inclusive garantias concedidas por meio de Fundos.

Concessão de garantia é o compromisso de adimplência de obrigação financeira ou contratual assumida por ente da Federação ou entidade a ele vinculada³².

SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR – Essa coluna identifica os saldos, do exercício anterior, das garantias concedidas relativas às operações externas e internas, o total dessas garantias e a Receita Corrente Líquida. Além disso, apresenta em percentual o total das Garantias Concedidas sobre a Receita Corrente Líquida.

³² LRF, art. 29, inciso IV.

SALDOS DO EXERCÍCIO DE <EXERCÍCIO> – Essa coluna identifica os saldos, do exercício de referência, das garantias concedidas relativas às operações externas e internas, o total dessas garantias e a Receita Corrente Líquida. Além disso, apresenta em percentual o total das Garantias Concedidas sobre a Receita Corrente Líquida. O exercício correspondente deverá ser apresentado no formato <aaaa>.

Até o 1º Quadrimestre – Essa coluna identifica os saldos, do exercício de referência, das garantias concedidas relativas às operações externas e internas, o total dessas garantias e a Receita Corrente Líquida. Além disso, identifica em percentual o total das Garantias Concedidas sobre a Receita Corrente Líquida até o 1º quadrimestre de referência.

Até o 2º Quadrimestre – Essa coluna identifica os saldos, do exercício de referência, das garantias concedidas relativas às operações externas e internas, o total dessas garantias e a Receita Corrente Líquida. Além disso, identifica em percentual o total das Garantias Concedidas sobre a Receita Corrente Líquida até o 2º quadrimestre de referência. Essa coluna comporá a tabela somente a partir do 2º quadrimestre de referência.

Até o 3º Quadrimestre – Essa coluna identifica os saldos, do exercício de referência, das garantias relativas às operações externas e internas, o total dessas garantias e a Receita Corrente Líquida. Além disso, identifica em percentual o total das Garantias Concedidas sobre a Receita Corrente Líquida até o 3º quadrimestre de referência. Essa coluna comporá a tabela somente no 3º quadrimestre de referência.

EXTERNAS (I) – Nessa linha, registrar os saldos das garantias concedidas relativas às obrigações externas, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente.

Garantias Externas são as garantias relativas a obrigações contraídas junto a organismos multilaterais de crédito, agências governamentais estrangeiras ou outros credores sediados no exterior.

Aval ou Fiança em Operações de Crédito – Nessa linha, registrar os saldos, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos avais ou fianças em operações de crédito externas, conforme definições constantes do capítulo 1.4 – Anexo IV – Demonstrativo das Operações de Crédito.

Aval é a garantia de pagamento de título de crédito, de natureza pessoal, dada a terceiros. Pelo aval, o avalista torna-se co-devedor, em obrigação solidária, e o pagamento da obrigação pode ser imputado diretamente a ele, sem que o seja, anteriormente, contra o avalizado³³.

Pelo contrato de fiança, uma pessoa garante satisfazer ao credor uma obrigação assumida pelo devedor, caso este não a cumpra³⁴. Como a fiança é obrigação subsidiária, o fiador responde apenas quando o afiançado não o faz. O contrato pode ser firmado, no entanto, com renúncia do benefício de ordem, tornando-se obrigação solidária.

Outras Garantias nos Termos da LRF – Nessa linha, registrar os saldos, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, de outras garantias externas concedidas nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, incluindo garantias concedidas por meio de Fundos.

³³ Dicionário Jurídico Brasileiro – Acquaviva, de Marcus Cláudio Acquaviva.

³⁴ Lei nº 10.406/2002, art. 818 (Código Civil).

INTERNAS (II) – Nessa linha, registrar os saldos das garantias concedidas relativas a obrigações internas, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente.

Garantias Internas são as garantias relativas a obrigações contraídas junto a credores públicos ou privados.

Aval ou Fiança em Operações de Crédito – Nessa linha, registrar os saldos, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, dos avais ou fianças em operações de crédito internas, conforme definições constantes do capítulo 1.4 – Anexo IV – Demonstrativo das Operações de Crédito.

Aval é a garantia de pagamento de título de crédito, de natureza pessoal, dada a terceiros. Pelo aval o avalista torna-se co-devedor, em obrigação solidária, e o pagamento da obrigação pode ser imputado diretamente a ele, sem que o seja, anteriormente, contra o avalizado.

Pelo contrato de fiança, uma pessoa garante satisfazer ao credor uma obrigação assumida pelo devedor, caso este não a cumpra. A fiança é obrigação subsidiária, o fiador responde apenas quando o afiançado não o faz. O contrato pode ser firmado, no entanto, com renúncia do benefício de ordem, tornando-se obrigação solidária.

Outras Garantias nos Termos da LRF – Nessa linha, registrar os saldos, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, de outras garantias internas concedidas nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, incluindo garantias concedidas por meio de Fundos.

TOTAL GARANTIAS CONCEDIDAS (III) = (I + II) – Nessa linha, registrar o saldo, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, das Garantias Concedidas às operações externas e internas, ou seja, o valor da linha (I) mais o valor da linha (II).

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL (IV) – Nessa linha, registrar o valor da Receita Corrente Líquida do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente. Esses valores devem ser obtidos do Anexo III – Demonstrativo da Receita Corrente Líquida, pertencente ao Relatório Resumido da Execução Orçamentária, elaborado e publicado pelo Poder Executivo de cada ente da Federação.

% do TOTAL DAS GARANTIAS sobre a RCL – Nessa linha, registrar, para o exercício anterior ao de referência e para o exercício de referência até o quadrimestre correspondente, o valor percentual da relação entre o Total de Garantias Concedidas e a Receita Corrente Líquida, ou seja, (III/IV) multiplicado por 100 (cem).

LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL – <%> – A informação <%> deverá ser substituída pelo número percentual estabelecido por Resolução do Senado Federal. Nessa linha, registrar o valor apurado pela aplicação do percentual correspondente sobre a Receita Corrente Líquida até o quadrimestre do exercício de referência.

CONTRAGARANTIAS RECEBIDAS – Essa coluna identifica as contragarantias recebidas em virtude da concessão de garantias às operações externas e internas, tendo por finalidade salvaguardar o ente dos riscos decorrentes da concessão de garantias, nos termos da lei.

SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR – Essa coluna identifica os saldos, do exercício anterior, das contragarantias vinculadas às garantias externas e internas e o total dessas contragarantias.

SALDOS DO EXERCÍCIO DE <EXERCÍCIO> – Essa coluna identifica os saldos, do exercício de referência, das contragarantias vinculadas às garantias externas e internas e o total dessas contragarantias. O exercício correspondente deverá ser apresentado no formato <aaaa>.

Até o 1º Quadrimestre – Essa coluna identifica os saldos, do exercício de referência, das contragarantias vinculadas às garantias externas e internas e o total dessas contragarantias até o 1º quadrimestre de referência.

Até o 2º Quadrimestre – Essa coluna identifica os saldos, do exercício de referência, das contragarantias vinculadas às garantias externas e internas e o total dessas contragarantias até o 2º quadrimestre de referência. Essa coluna comporá a tabela somente a partir do 2º quadrimestre de referência.

Até o 3º Quadrimestre – Essa coluna identifica os saldos, do exercício de referência, das contragarantias vinculadas às garantias externas e internas e o total dessas contragarantias até o 3º quadrimestre de referência. Essa coluna comporá a tabela somente no 3º quadrimestre de referência.

EXTERNAS (V) – Nessa linha, registrar os saldos, das contragarantias vinculadas às garantias externas, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente.

Aval ou Fiança em Operações de Crédito – Nessa linha, registrar os saldos, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, das contragarantias de avais ou fianças em operações de crédito externas.

Outras Garantias nos Termos da LRF – Nessa linha, registrar os saldos, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, das contragarantias vinculadas às outras garantias externas concedidas nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, incluindo garantias concedidas por meio de Fundos.

INTERNAS (VI) – Nessa linha, registrar os saldos, das contragarantias vinculadas às garantias internas, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente.

Aval ou Fiança em Operações de Crédito – Nessa linha, registrar os saldos, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, das contragarantias de avais ou fianças em operações de crédito internas.

Outras Garantias nos Termos da LRF – Nessa linha, registrar os saldos, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, das contragarantias vinculadas às outras garantias internas concedidas nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, incluindo garantias concedidas por meio de Fundos.

TOTAL CONTRAGARANTIAS RECEBIDAS (VII) = (V + VI) – Nessa linha, registrar o saldo, do exercício anterior e do exercício de referência até o quadrimestre correspondente, das contragarantias vinculadas às garantias externas e internas, ou seja, o valor da linha (V) mais o valor da linha (VI).

Nota: – Nessa linha, registrar, dentre outras informações, as medidas corretivas adotadas ou a adotar, se o ente ultrapassar qualquer um dos limites³⁵.

³⁵ LRF, art. 55, inciso II.

1.2.2 Particularidades

1.2.2.1 Estados, Distrito Federal e Municípios

O Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores é elaborado pelo Poder Executivo e abrange as garantias e contragarantias de valores dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Na Receita Corrente Líquida do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e de Roraima, não serão considerados os recursos recebidos da União para atendimento das despesas com pessoal³⁶.

O saldo global das garantias concedidas pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios não poderá exceder a 22% (vinte e dois por cento) da Receita Corrente Líquida. Esse limite poderá ser elevado para 32% (trinta e dois por cento) da Receita Corrente Líquida, desde que, cumulativamente, quando aplicável, o garantidor:

- a) não tenha sido chamado a honrar, nos últimos 24 meses, a contar do mês da análise, quaisquer garantias anteriormente prestadas;
- b) esteja cumprindo o limite da dívida consolidada líquida;
- c) esteja cumprindo os limites de despesa com pessoal;
- d) esteja cumprindo o Programa de Ajuste Fiscal acordado com a União³⁷.

1.2.2.2 Municípios com População Inferior a 50.000 Habitantes

É facultado aos Municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes optar por divulgar, semestralmente, o Relatório de Gestão Fiscal³⁸.

A divulgação dos relatórios e demonstrativos deverá ser realizada em até trinta dias após o encerramento do semestre. Prazo que, para o primeiro semestre, se encerra em 30 de julho e, para o segundo semestre, se encerra em 30 de janeiro do ano subsequente ao de referência.

Para a divulgação semestral, o município deverá utilizar a Tabela 3, constante do tópico 1.3.1, substituindo as três colunas referentes aos quadrimestres por duas colunas referentes aos semestres, fazendo os ajustes necessários nos títulos das colunas, e no seu preenchimento devem constar informações acumuladas até o semestre de referência.

³⁶ LRF, art. 19, § 1º, inciso V.

³⁷ Resolução nº 43/2001, do SF, art. 9º, alterada pela Resolução nº 3/2002 do SF.

³⁸ LRF, art. 63, inciso II, letra “b”.

1.3 ANEXO IV – DEMONSTRATIVO DAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO

O Demonstrativo das Operações de Crédito³⁹ compõe apenas o Relatório de Gestão Fiscal – RGF do Poder Executivo⁴⁰ e abrange as operações de crédito internas e externas, inclusive por antecipação da receita, de cada ente da respectiva esfera de governo (Federal, Estadual ou Municipal).

A Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF determina que o Relatório de Gestão Fiscal deverá ser emitido quadrimestralmente e disponibilizado ao acesso público, inclusive em meios eletrônicos⁴¹, até trinta dias após o encerramento do período a que corresponder. Esse prazo se encerra em 30 de maio, para o primeiro quadrimestre, em 30 de setembro, para o segundo quadrimestre, e em 30 de janeiro do ano subsequente ao de referência, para o terceiro quadrimestre.

Este demonstrativo visa a assegurar a transparência das operações de crédito efetuadas pelo ente da Federação, discriminando-as em face de sua relevância à luz da legislação aplicável, e a verificar os limites de que trata a LRF e as Resoluções do Senado Federal⁴². Nos termos do § 1º do art. 1º da LRF, “a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas (...)”, razão pela qual o controle das operações de crédito é essencial à gestão fiscal responsável, visto que tais operações embutem risco de não adimplemento das obrigações, geralmente refletido na cobrança de juros, os quais serão incorporados ao valor original da dívida.

Os entes da Federação são a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município, neles compreendidos o Poder Executivo, o Poder Legislativo, inclusive os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público, as administrações diretas e indiretas, inclusive fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes⁴³. Todos os fundos financeiro-fiscais e os fundos de previdência estão incluídos no conceito de ente da Federação.

Empresa estatal dependente é a empresa controlada que tenha, no exercício anterior, recebido recursos financeiros de seu controlador, destinados ao pagamento de despesas com pessoal, de custeio em geral ou de capital, excluídos, neste último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária, e tenha, no exercício corrente, autorização orçamentária para recebimento de recursos financeiros com idêntica finalidade.⁴⁴

Empresa controlada, por sua vez, é a sociedade cuja maioria do capital social com direito a voto pertença, direta ou indiretamente, a ente da Federação.

A LRF define de forma exemplificativa o conceito de operação de crédito, que corresponde ao compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros⁴⁵.

³⁹ LRF, art. 55, inciso I, alínea “d”.

⁴⁰ LRF, art. 55, § 1º.

⁴¹ LRF, art. 48.

⁴² Resoluções nº 40 e nº 43, de 2001, e alterações posteriores constantes das Resoluções nº 3 e 5, de 2002, nº 19 e 20, de 2003, nº 67, de 2005, nº 21, 32 e 40, de 2006, nº 6, 48 e 49, de 2007, todas do Senado Federal.

⁴³ LRF, art. 1º, §3º, e art. 2º, I.

⁴⁴ LRF, art. 2º, II e III e Resoluções nº 43/2001 e nº 48/2007, do Senado Federal.

⁴⁵ LRF, art. 29, III.

Dentre as características comuns a todas as operações de crédito, destacam-se:

- a) o fato de envolverem sempre o reconhecimento, por parte do setor público, de um passivo real ou potencial que equivale a um aumento do endividamento público com reflexos para o montante da dívida consolidada do ente;
- b) a assunção de risco de não adimplemento de obrigações que, em geral, materializa-se na forma de cobrança de juros explícitos ou implícitos, deságio e demais encargos financeiros, os quais se somarão ao valor original da dívida; e
- c) o diferimento no tempo, uma vez que, em regra, as operações de crédito envolvem o recebimento de recursos financeiros, bens, ou prestação de serviços, os quais terão como contrapartida a incorporação de uma dívida a ser quitada em momento futuro.

Ressalte-se que as operações de crédito nem sempre envolvem o usual crédito junto a uma instituição financeira, com o conseqüente ingresso de receita orçamentária nos cofres públicos, podendo haver inclusive operações de crédito que transcendem o Orçamento Público, tanto em seu aspecto temporal (Princípio da Anualidade Orçamentária⁴⁶), quanto objetivo (Princípio Orçamentário da Exclusividade⁴⁷). Destaca-se, por exemplo, o caso da assunção, reconhecimento ou confissão de dívidas, nos quais há a incorporação de um passivo sem nenhuma contrapartida na forma de serviços prestados ou de aumento do ativo da entidade, seja devido a ingresso de receita orçamentária, ou à incorporação ao patrimônio público de bens adquiridos.

Este demonstrativo abrange toda e qualquer operação de crédito realizada pelos entes da Federação, independentemente de envolverem ou não o ingresso de receitas orçamentárias nos cofres públicos. Nesse sentido, não se confunde com o Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital⁴⁸, o qual engloba apenas as operações de crédito que envolvem o registro de receita orçamentária no exercício a que se refere a lei orçamentária. Os valores apresentados por estes demonstrativos são, em regra, diferentes.

Equipara-se à operação de crédito a assunção, o reconhecimento ou a confissão de dívidas pelo ente da Federação, sem prejuízo do cumprimento das exigências para a geração de despesa⁴⁹. Por outro lado, não se caracterizam como operações de crédito as incorporações de passivos decorrentes de precatórios judiciais, as quais, no entanto, integrarão a dívida consolidada nos termos definidos no Manual do RGF, Anexo II – Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida⁵⁰.

Não se equipara a operações de crédito a assunção de obrigação entre pessoas jurídicas (administração direta, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes) integrantes do mesmo Estado, Distrito Federal ou Município⁵¹.

Segundo disposição expressa da LRF, equiparam-se a operações de crédito e estão vedados⁵²:

- a) a captação de recursos a título de antecipação de receita de tributo ou contribuição cujo fato gerador ainda não tenha ocorrido;
- b) o recebimento antecipado de valores de empresa em que o Poder Público detenha, direta ou indiretamente, a maioria do capital social com direito a voto, salvo lucros e dividendos, na forma da legislação;

⁴⁶ CF, art. 165, § 5º.

⁴⁷ CF, art. 165, § 8º.

⁴⁸ LRF, art. 53, § 1º, I e Manual do Relatório Resumido de Execução Orçamentária, Anexo XI.

⁴⁹ LRF, arts. 15, 16 e 29, § 1º.

⁵⁰ LRF, art. 30, § 7º.

⁵¹ Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 3º, §2º, com redação dada pela Resolução nº 19/2003, art. 1º.

⁵² LRF, art. 37.

- c) a assunção direta de compromisso, confissão de dívida ou operação assemelhada, com fornecedor de bens, mercadorias ou serviços, mediante emissão, aceite ou aval de título de crédito, não se aplicando esta vedação a empresas estatais dependentes; e
- d) a assunção de obrigação, sem autorização orçamentária, com fornecedores para pagamento *a posteriori* de bens e serviços.

O Senado Federal, adicionalmente, vedou a concessão de qualquer subsídio ou isenção, redução da base de cálculo, concessão de crédito presumido, incentivos, anistias, remissão, reduções de alíquotas e quaisquer outros benefícios tributários, fiscais ou financeiros, não autorizados na forma de lei específica que regule exclusivamente as matérias retroenumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição⁵³.

Também por determinação do Senado Federal, é vedado aos Estados, aos Municípios e ao Distrito Federal:

- a) realizar operação de crédito que represente violação dos acordos de refinanciamento firmados com a União⁵⁴; e
- b) em relação aos créditos decorrentes do direito dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, de participação governamental obrigatória, nas modalidades de royalties, participações especiais e compensações financeiras, no resultado da exploração de petróleo e gás natural, de recursos hídricos para fins de energia elétrica e de outros recursos minerais no respectivo território, plataforma continental ou zona econômica exclusiva⁵⁵:
 - ceder direitos relativos a período posterior ao do mandato do chefe do Poder Executivo, exceto para capitalização de Fundos de Previdência ou para amortização extraordinária de dívidas com a União;
 - dar em garantia ou captar recursos a título de adiantamento ou antecipação, cujas obrigações contratuais respectivas ultrapassem o mandato do chefe do Poder Executivo.

Constatando-se infração às vedações impostas pelo Senado Federal, e enquanto não promovido o cancelamento ou amortização total do débito, as dívidas serão consideradas vencidas para efeito de apuração de limites e a entidade mutuária ficará impedida de realizar operações de crédito⁵⁶.

Não é considerada operação de crédito o pagamento parcelado que atenda cumulativamente aos seguintes requisitos:

- a) dotação orçamentária suficiente para atender as despesas correspondentes a todas as parcelas;
- b) não comprometimento dos créditos orçamentários de exercícios futuros; e
- c) manutenção do montante da obrigação a pagar, ou seja, sem a cobrança de juros explícitos ou implícitos, deságio e ou quaisquer outros encargos financeiros como condição para que o parcelamento seja realizado.

O pagamento parcelado que atenda cumulativamente aos três requisitos acima não implica na incorporação de novos passivos ou no aumento de passivos já reconhecidos, tampouco compromete a execução orçamentária de exercícios futuros. Na verdade, constitui-se em ajuste de fluxo de caixa da execução orçamentária da despesa, sem qualquer ônus para a Administração Pública.

⁵³ Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 5º, V, e Resolução nº 48, de 2007, do Senado Federal, art. 5º, IV.

⁵⁴ Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 5º, IV.

⁵⁵ Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 5º, VI.

⁵⁶ Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 5º, § 1º.

A operação de crédito por antecipação de receita orçamentária – ARO, espécie do gênero operação de crédito, destina-se a atender insuficiência de caixa durante o exercício financeiro e deverá cumprir as exigências da LRF aplicáveis às operações de crédito⁵⁷ e, também as seguintes:

- a) somente poderá ser realizada a partir do décimo dia do início do exercício, devendo ser liquidada, com juros e outros encargos incidentes, até o dia dez de dezembro de cada ano;
- b) não será autorizada se forem cobrados outros encargos que não a taxa de juros da operação, obrigatoriamente prefixada ou indexada à taxa básica financeira, ou a que vier a esta substituir;
- c) estará proibida a sua contratação enquanto existir operação anterior da mesma natureza não integralmente resgatada e, também, no último ano de mandato do Presidente, Governador ou Prefeito Municipal;
- d) será efetuada mediante abertura de crédito junto à instituição financeira vencedora, em processo competitivo eletrônico promovido pelo Banco Central do Brasil.

A concessão de garantia por parte de ente da Federação está compreendida no conceito de operações de crédito, em sentido amplo, pois tem como consequência o reconhecimento de um passivo em potencial, o qual pode vir a ser efetivamente incorporado ao patrimônio do ente garantidor no caso de não adimplemento da obrigação pelo devedor original. Dessa forma, resulta também na assunção de um risco fiscal. Contudo, a concessão de garantia deve observar os limites específicos estabelecidos pelo Senado Federal para essas operações⁵⁸, os quais não se confundem com os limites gerais estabelecidos para a realização de operações de crédito. Assim, a concessão de garantias deve ser evidenciada de forma detalhada em demonstrativo específico do RGF (Anexo III)⁵⁹, motivo pelo qual não compõe o Demonstrativo das Operações de Crédito.

O Ministério da Fazenda⁶⁰, por meio da Secretaria do Tesouro Nacional, verifica os limites de endividamento aplicáveis ao ente da Federação pleiteante e demais condições previstas na LRF, nas Resoluções do Senado Federal⁶¹, e demais normativos em vigor. Caso seja constatada a existência de operação de crédito com instituição não-financeira dentro dos limites e condições legais, porém sem autorização do Ministério da Fazenda, deve ser solicitada sua regularização, aplicando-se, nesse caso, as mesmas exigências para os pleitos regulares⁶².

Além da autorização do Ministério da Fazenda, a realização de operações de crédito depende, ainda, de:

- a) existência de prévia e expressa autorização, no texto de lei orçamentária (incluídas as que criam créditos adicionais) ou de lei específica, para a contratação do montante total da operação contratada⁶³;
- b) inclusão no orçamento ou em créditos adicionais dos recursos provenientes da operação com entrada no exercício a que se refere o orçamento, quando houver, exceto no caso de operações por antecipação de receita⁶⁴;
- c) autorização específica do Senado Federal, quando se tratar de operação de crédito externo⁶⁵;

⁵⁷ LRF, art. 38.

⁵⁸ Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 7º, § 2º e art. 9º, com texto alterado pela Resolução nº 03, de 2002, e Resolução nº 48, de 2001, do Senado Federal, art. 7º, § 2º e art. 9º.

⁵⁹ LRF, art. 55, I, c.

⁶⁰ LRF, art. 32.

⁶¹ Resoluções nº 40 e nº 43, de 2001, e alterações posteriores constantes das Resoluções nº 3 e 5, de 2002, nº 19 e 20, de 2003, nº 67, de 2005, nº 21, 32 e 40, de 2006, nº 6, 48 e 49, de 2007, todas do Senado Federal.

⁶² Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 24, §§ 4º, 5º, 6º e 7º, incluídos pela Resolução nº 19, de 2003.

⁶³ LRF, art. 32, §1º, I.

⁶⁴ LRF, art. 32, §1º, II.

⁶⁵ LRF, art. 32, §1º, IV.

- d) autorização em lei específica nos casos de prorrogações e composições de dívidas decorrentes de operações de crédito⁶⁶ e de socorro a instituições do Sistema Financeiro Nacional, ainda que mediante a concessão de empréstimos de recuperação ou financiamentos para mudança de controle acionário⁶⁷.

Entende-se por lei específica aquela que regula exclusivamente determinada matéria.

Os requisitos exigidos para a contratação de operações de crédito aplicam-se aos casos de novação⁶⁸ de dívida (contratação de nova dívida para extinguir e substituir a anterior) e aos aditamentos de contratos de operações de crédito, assim entendidos os acréscimos e demais modificações em cláusulas contratuais.

Os procedimentos para a correta instrução de processos de contratação de operação de crédito de interesse dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios, e de suas respectivas autarquias, fundações e empresas estatais dependentes encontram-se detalhados no Manual de Instrução de Pleitos – MIP, disponível no endereço <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/MIP.htm>.

Os procedimentos para a contabilização das operações de crédito devem seguir as orientações do órgão central de contabilidade da União, inclusive quanto à correta identificação das informações para preenchimento deste demonstrativo.

⁶⁶ LRF, art. 27, parágrafo único.

⁶⁷ LRF, art. 28.

⁶⁸ Lei nº10.406, de 2002 – Código Civil Brasileiro, art. 360.

1.3.1 Instruções de Preenchimento

Tabela 4 – Demonstrativo das Operações de Crédito

<ENTE DA FEDERAÇÃO >
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO >

RGF – ANEXO IV (LRF, art. 55, inciso I, alínea "d" e inciso III alínea "c")

R\$ 1,00

<u>OPERAÇÕES DE CRÉDITO</u>	VALOR	
	No Quadrimestre de Referência	Até o Quadrimestre de Referência (a)
SUJEITAS AO LIMITE PARA FINS DE CONTRATAÇÃO (I)		
Mobiliária		
Interna		
Externa		
Contratual		
Interna		
Abertura de Crédito		
Aquisição Financiada de Bens e Arrendamento Mercantil Financeiro		
Derivadas de PPP		
Demais Aquisições Financiadas		
Antecipação de Receita		
Pela Venda a Termo de Bens e Serviços		
Demais Antecipações de Receita		
Assunção, Reconhecimento e Confissão de Dívidas (LRF, art. 29, § 1º)		
Outras Operações de Crédito		
Externa		
<Tipo de operação>		
NÃO SUJEITAS AO LIMITE PARA FINS DE CONTRATAÇÃO (II)		
Parcelamentos de Dívidas		
De Tributos		
De Contribuições Sociais		
Previdenciárias		
Demais Contribuições Sociais		
Do FGTS		
Melhoria da Administração de Receitas e da Gestão Fiscal, Financeira e Patrimonial		
Programa de Iluminação Pública – RELUZ		
APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DOS LIMITES		
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL	VALOR	% SOBRE A RCL
TOTAL CONSIDERADO PARA FINS DA APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE = (Ia)		-
LIMITE GERAL DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL PARA AS OPERAÇÕES DE CRÉDITO INTERNAS E EXTERNAS		
OPERAÇÕES DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA		
LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL PARA AS OPERAÇÕES DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA		
TOTAL CONSIDERADO PARA CONTRATAÇÃO DE NOVAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO (III) = (Ia + IIa)		

FONTE:

Notas:

¹ < Medidas Corretivas >

OPERAÇÕES DE CRÉDITO – Esse quadro identifica as operações de crédito, internas e externas, efetivamente realizadas pelo ente, segregadas em sujeitas e não sujeitas ao limite para fins de contratação.

VALOR – Essa coluna identifica os valores realizados das operações de crédito, no quadrimestre de referência e até o quadrimestre de referência.

SUJEITAS AO LIMITE PARA FINS DE CONTRATAÇÃO (I) – Nessa linha, registrar o total das operações de crédito sujeitas ao limite para fins de contratação, tanto as externas quanto as internas, classificadas conforme a sua relevância à luz da legislação fiscal em vigor.

Operação de crédito corresponde ao compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros⁶⁹.

Mobiliária – Nessa linha, registrar o valor total realizado das operações de crédito mobiliárias, decorrentes de títulos emitidos pelo respectivo ente da Federação.

Interna – Nessa linha, registrar o valor total realizado das operações de crédito mobiliárias internas.

Externa – Nessa linha, registrar o valor total realizado das operações de crédito mobiliárias externas.

Contratual – Nessa linha, registrar o valor total realizado das operações de crédito contratuais, internas e externas, excetuadas aquelas não sujeitas ao limite para fins de contratação, visto que essas devem ser registradas em linhas específicas.

Interna – Nessa linha, registrar o valor total realizado das operações de crédito contratuais internas.

Abertura de Crédito – Nessa linha, registrar o valor das operações de crédito internas realizadas sob a forma de abertura de crédito (mútuo financeiro). Engloba o tipo mais comum de operação de crédito, que ocorre quando é solicitado um recurso junto a uma instituição financeira para pagamento posterior acrescido de juros e demais encargos contratualmente previstos.

Sem prejuízo das responsabilidades e providências a serem adotadas pela inobservância da legislação em vigor, também serão registradas nessa linha, no relatório correspondente ao último quadrimestre do exercício de referência, o valor das operações de crédito por antecipação de receita orçamentária – ARO – que não tenham sido quitadas até o dia 10 de dezembro do exercício de referência.

Aquisição Financiada de Bens e Arrendamento Mercantil Financeiro – Nessa linha, registrar o valor total das operações de crédito internas realizadas sob a forma de aquisição financiada de bens, inclusive aquelas feitas na forma de arrendamento mercantil financeiro, cuja peculiaridade é a existência de opção de compra ao fim do termo contratual.

Derivadas de PPP – Nessa linha, registrar o valor das operações de crédito internas realizadas sob a forma de aquisição financiada de bens, inclusive aquelas feitas na forma de arrendamento mercantil financeiro, decorrentes de Parcerias Público-Privadas – PPP.

Caso a realização de uma PPP envolva a assunção de riscos pela Administração Pública que possam vir a afetar a sua situação fiscal, essa operação terá como consequência a incorporação de um passivo ao patrimônio público. Nessa situação, a contratação de PPP compreenderá a realização de uma operação de crédito no valor do passivo incorporado.

⁶⁹ LRF, art. 29, III.

Demais Aquisições Financiadas – Nessa linha, registrar o valor das operações de crédito contratuais internas realizadas sob a forma de aquisição financiada de bens, inclusive aquelas feitas na forma de arrendamento mercantil financeiro, que não sejam decorrentes de PPP.

Antecipação de Receita – Nessa linha, registrar o valor total das operações de crédito internas realizadas sob a forma de antecipação de receita. São receitas antecipadas aquelas decorrentes de fatos geradores futuros.

A antecipação de receita tem como consequência a incorporação de um passivo patrimonial pela entidade contratada, visto que os recursos antecipados, em regra, deverão ser devolvidos no caso de não concretização da operação ou da situação que cria o direito potencial ao recebimento (fato gerador). Dada a incerteza quanto à efetividade do ingresso desses recursos e a consequente incorporação de um passivo ao patrimônio da entidade contratada, devido ao risco de inadimplemento da obrigação contratual, a antecipação de receita caracteriza-se como uma operação de crédito.

Pela Venda a Termo de Bens e Serviços – Nessa linha, registrar o valor das operações de crédito internas realizadas sob a forma de recebimentos antecipados pela venda a termo de bens e serviços. Em regra, os recursos antecipados deverão ser devolvidos no caso de não concretização da operação de venda, ou seja, se os bens ou serviços não forem entregues ou prestados dentro dos termos contratuais estipulados.

Demais Antecipações de Receita – Nessa linha, registrar o valor das operações de crédito internas realizadas sob a forma de quaisquer outras antecipações de receita que não sejam decorrentes de venda a termo de bens e serviços como, por exemplo, a captação de recursos a título de adiantamento ou antecipação de receitas decorrentes de créditos relativos ao direito à participação governamental obrigatória, nas modalidades de royalties, participações especiais e compensações financeiras, no resultado da exploração de petróleo e gás natural, de recursos hídricos para fins de energia elétrica e de outros recursos minerais no respectivo território, plataforma continental ou zona econômica exclusiva.

Ressalta-se que, quanto a essas participações governamentais obrigatórias, é vedado⁷⁰:

- a) ceder direitos relativos a período posterior ao do mandato do chefe do Poder Executivo, exceto para capitalização de Fundos de Previdência ou para amortização extraordinária de dívidas com a União;
- b) dar em garantia ou captar recursos a título de adiantamento ou antecipação, cujas obrigações contratuais respectivas ultrapassem o mandato do chefe do Poder Executivo.

Qualquer receita proveniente da antecipação de receitas de royalties será exclusiva para capitalização de Fundos de Previdência ou para amortização extraordinária de dívidas com a União. Nessas operações, serão observadas ainda as normas e competências da Previdência Social relativas à formação de Fundos de Previdência Social⁷¹.

Assunção, Reconhecimento e Confissão de Dívidas (LRF, art. 29, § 1º) – Nessa linha, registrar o valor das operações internas decorrentes de assunção, reconhecimento ou confissão de dívidas, equiparadas a operação de crédito pela LRF.

⁷⁰ Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 5º, VI.

⁷¹ Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 5º, §§ 2º e 3º.

As incorporações de passivos decorrentes de precatórios judiciais não se caracterizam como operações de crédito e não devem ser registradas nessa linha, embora integrem a dívida consolidada⁷².

Nessa linha, será registrado, por exemplo, o valor das operações de crédito internas realizadas na forma de parcelamento de dívidas não-tributárias que incorram em aumento do montante devido ou que comprometam créditos orçamentários de exercícios futuros. Tais parcelamentos devem ser previamente autorizados pelo Ministério da Fazenda.

Não é considerada operação de crédito o pagamento parcelado que atenda cumulativamente aos seguintes requisitos:

- a) dotação orçamentária suficiente para atender as despesas correspondentes a todas as parcelas;
- b) não comprometimento dos créditos orçamentários de exercícios futuros; e
- c) manutenção do montante da obrigação a pagar, ou seja, sem a cobrança de juros explícitos ou implícitos, deságio e ou quaisquer outros encargos financeiros como condição para que o parcelamento seja realizado.

O pagamento parcelado que atenda cumulativamente aos três requisitos acima não implica na incorporação de novos passivos ou no aumento de passivos já reconhecidos, tampouco compromete a execução orçamentária de exercícios futuros. Na verdade, constitui-se em ajuste de fluxo de caixa da execução orçamentária da despesa, sem qualquer ônus para a Administração Pública.

Outras Operações de Crédito – Nessa linha, registrar o valor das operações de crédito contratuais internas que, pelas suas especificidades, não possam ser enquadradas em quaisquer das classificações descritas anteriormente como, por exemplo, a venda de recebíveis com garantia (nas quais o vendedor ou cedente retém os riscos associados ao ativo vendido ou cedido). São passíveis de serem registradas nessa linha as operações que apresentarem alguma das seguintes características:

- a) o fato de que envolvem sempre o reconhecimento, por parte do setor público, de um passivo real ou potencial que equivale a um aumento do endividamento público com reflexos para o montante da dívida consolidada do ente;
- b) a assunção de risco de inadimplemento de obrigações que, em geral, materializa-se na forma de cobrança de juros explícitos ou implícitos, deságio e demais encargos financeiros, os quais se somarão ao valor original da dívida; e
- c) o diferimento no tempo, uma vez que, em regra, as operações de crédito envolvem o recebimento de recursos financeiros, bens, ou prestação de serviços, os quais terão como contrapartida a incorporação de uma dívida a ser quitada em momento futuro.

Externa – Nessa linha, registrar o valor total realizado das operações de crédito contratuais externas, classificadas conforme a sua relevância à luz da legislação fiscal em vigor, excetuadas aquelas não sujeitas ao limite, visto que essas devem ser registradas em linhas específicas.

<Tipo de operação> – Nessa linha, registrar, o tipo de operação de crédito externa, quais sejam:

- a) Abertura de Crédito;
- b) Aquisição Financiada de Bens e Arrendamento Mercantil Financeiro;
- c) Antecipação de Receita, seja pela venda a termo de bens e serviços, sejam outras antecipações de receita;
- d) Assunção, Reconhecimento e Confissão de Dívidas, incluindo os parcelamentos de dívidas não-tributárias; ou
- e) Outras Operações de Crédito.

⁷² LRF, art. 30, § 7º e Manual do RGF, Anexo II – Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida.

As operações de crédito externas podem ser segregadas, neste demonstrativo, de forma semelhante às operações internas, conforme a sua relevância. A única diferença consiste em que não poderá haver registro de operações de crédito derivadas de PPP, pois essas operações enquadram-se apenas como operações de crédito internas.

NÃO SUJEITAS AO LIMITE PARA FINS DE CONTRATAÇÃO (II) – Nessa linha, registrar o saldo das operações de crédito que poderão ser contratadas independentemente de o ente da Federação ter ultrapassado o limite anual estabelecido por Resolução do Senado Federal para a contratação de operações de crédito. Ou seja, trata-se daquelas operações de crédito que, atendidos os demais requisitos para sua contratação, poderão ser contratadas, mesmo que o ente tenha ultrapassado o limite anual.

A contratação dessas operações resulta na incorporação de passivos por parte do ente contratante com conseqüente impacto em sua capacidade de pagamento. Nesse sentido, em consonância com as práticas de responsabilidade na gestão fiscal e, em especial, com o disposto no §1º do art. 1º da LRF, o valor contratado em operações dessa natureza será considerado em conjunto com as demais operações de crédito já contratadas pelo ente para fins de futuras autorizações pelo Ministério da Fazenda de outros tipos de operação de crédito a serem contratadas no exercício financeiro.

Neste tipo de operação de crédito, estão compreendidos: os parcelamentos de dívidas tributárias, de contribuições sociais e de FGTS; as operações dos Estados, Distrito Federal e Municípios com a finalidade de financiar projetos de investimento para a melhoria da administração de receitas e da gestão fiscal, financeira e patrimonial, no âmbito de programa proposto pelo Poder Executivo Federal; e as operações ao amparo do Programa Nacional de Iluminação Pública Eficiente – RELUZ⁷³.

Parcelamento de Dívidas – Nessa linha, registrar o valor total das operações de parcelamento de dívidas decorrentes de tributos (impostos, taxas e contribuições de melhoria), contribuições sociais e FGTS.

Não é necessária autorização prévia do Ministério da Fazenda para que parcelamentos desse tipo sejam realizados, uma vez que são disciplinados por legislação específica⁷⁴. Contudo, deverão ser enviadas, ao Ministério da Fazenda, as informações relativas a essas operações, nos termos do art. 26 da Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal.

Melhoria da Administração de Receitas e da Gestão Fiscal, Financeira e Patrimonial– Nessa linha, registrar as operações de crédito internas e externas contratadas pelos Estados e pelos Municípios com a União, organismos multilaterais de crédito ou instituições oficiais federais de crédito ou de fomento, com a finalidade de financiar projetos de investimento para a melhoria da administração das receitas e da gestão fiscal, financeira e patrimonial, no âmbito de programa proposto pelo Poder Executivo Federal.

Na autorização dessas operações, não são considerados os limites gerais impostos para a realização de operações de crédito⁷⁵. Dessa forma, sem prejuízo da verificação dos demais requisitos legais exigidos para a contratação de operações de crédito, o cumprimento dos limites descritos no artigo 7º da Resolução nº43, de 2001, do Senado Federal não será critério impeditivo para a contratação desse tipo específico de operação.

⁷³ Contratadas com base na Lei nº 9.991, de 2000, e excluídas do limite nos termos da Resolução nº 43, de 2001, do Senado Federal, art. 7º, § 3º, II, alterada pela Resolução nº 19, de 2003.

⁷⁴ Lei nº 5.172, de 1966, Código Tributário Nacional, arts. 151, VI e 155-A.

⁷⁵ Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, § 3º, inciso I, com redação dada pela Resolução nº 19/2003, art. 2º.

Programa de Iluminação Pública – RELUZ – Nessa linha, registrar as operações de crédito realizadas ao amparo do Programa Nacional de Iluminação Pública Eficiente – RELUZ.

Na autorização dessas operações não são considerados os limites gerais impostos para a realização de operações de crédito⁷⁶. Dessa forma, sem prejuízo da verificação dos demais requisitos legais exigidos para a contratação de operações de crédito, o cumprimento dos limites descritos no artigo 7º da Resolução nº43, de 2001, do Senado Federal não será critério impeditivo para a contratação desse tipo específico de operação.

Não devem ser registradas nessa linha outras operações de crédito referentes a programas de iluminação pública, as quais deverão ser registradas, de acordo com as suas características, em uma das classificações de operações de crédito contratuais, constantes do detalhamento da rubrica SUJEITAS AO LIMITE PARA FINS DE CONTRATAÇÃO (I).

APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DOS LIMITES – Esse quadro destaca os valores e percentuais utilizados na aferição do cumprimento dos limites impostos à realização de operações de crédito pela legislação em vigor.

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL⁷⁷ – Nessa linha, registrar o valor da Receita Corrente Líquida até o quadrimestre de referência, que deve ser obtido do Anexo III – Demonstrativo da Receita Corrente Líquida do Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO, elaborado e publicado pelo Poder Executivo de cada ente da Federação.

TOTAL CONSIDERADO PARA FINS DA APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE = (Ia) – Nessa linha, registrar, na coluna VALOR, o total considerado para fins da apuração do cumprimento do limite geral das operações de crédito, definido por Resolução do Senado Federal.

Nessa linha, registrar, na coluna “% SOBRE A RCL”, o resultado da divisão do valor registrado na coluna “VALOR” pelo valor da RCL, multiplicado por 100(cem).

LIMITE GERAL DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL PARA AS OPERAÇÕES DE CRÉDITO INTERNAS E EXTERNAS – Nessa linha, registrar, na coluna “% SOBRE A RCL”, o número percentual correspondente ao limite geral de operações de crédito internas e externas do ente da Federação estabelecido por Resolução do Senado Federal, e, na coluna “VALOR”, registrar o valor resultante da aplicação desse percentual sobre a RCL apurada até o quadrimestre do exercício de referência.

Esse limite é de 16% (dezesseis por cento) da RCL para o montante global das operações de crédito internas e externas dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios realizadas em um exercício financeiro e deve ser apurado quadrimestralmente para fins de transparência e de verificação de cumprimento das disposições da LRF⁷⁸ e das Resoluções do Senado Federal. No caso de operações de crédito com liberação prevista para mais de um exercício, o limite deverá ser calculado considerando o cronograma anual de ingresso, e projetando a RCL, mediante a aplicação do fator de atualização a ser divulgado pelo Ministério da Fazenda⁷⁹. Para a União, o mesmo limite é de 60% (sessenta por cento) da RCL, excluído o refinanciamento do principal das dívidas⁸⁰.

⁷⁶ Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, § 3º, inciso II, com redação dada pela Resolução nº 19/2003, art. 2º.

⁷⁷ LRF, art. 2º, inciso IV.

⁷⁸ LRF, art. 32, 55 e 59.

⁷⁹ Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, I e § 1º.

⁸⁰ Resolução nº 48/2007, do Senado Federal, art. 7º.

OPERAÇÕES DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA – Nessa linha, registrar, na coluna VALOR, o saldo devedor apurado até o quadrimestre de referência das operações de crédito por antecipação da receita orçamentária⁸¹.

Nessa linha, registrar, na coluna “%SOBRE A RCL”, o resultado da divisão do valor registrado na linha pelo valor da RCL, multiplicado por 100(cem).

LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL PARA AS OPERAÇÕES DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA – Nessa linha, registrar, na coluna “% SOBRE A RCL”, o número percentual correspondente ao limite de operações de crédito por antecipação da receita orçamentária do ente da Federação estabelecido por Resolução do Senado Federal.

Esse limite é de 7% (sete por cento) da RCL para os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.⁸²

Na coluna VALOR, registrar o valor resultante da aplicação do percentual correspondente sobre a RCL apurada até o quadrimestre do exercício de referência. Se não houver limite definido pelo Senado Federal, colocar um “-” (traço), indicando que não há valor.

TOTAL CONSIDERADO PARA CONTRATAÇÃO DE NOVAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO (III) = (Ia + IIa) – Nessa linha, registrar, na coluna VALOR, o valor total considerado para fins de contratação de novas operações de crédito internas e externas no exercício.

Nessa linha, registrar, na coluna “% SOBRE A RCL”, o resultado, da divisão do valor registrado na coluna “VALOR” pelo valor da RCL, multiplicado por 100(cem).

As contratações de operações de crédito internas e externas dependem, para sua realização, de autorização prévia do Ministério da Fazenda, a qual utiliza, dentre outros critérios, a constatação de que o ente não ultrapassou o limite definido para a contratação de operações de crédito internas e externas estabelecido por Resolução do Senado Federal, e que, considerando-se o valor da nova contratação pleiteada, também não ultrapassará.

Ressalta-se que a LRF tem como objetivo garantir o equilíbrio fiscal dos entes da Federação, o que só é possível com a adoção de medidas de prevenção de riscos fiscais e de correção de desvios⁸³. Assim, devem ser consideradas para as novas contratações não apenas as operações de crédito sujeitas ao limite para fins de contratação (I), mas também as outras operações realizadas que tenham causado impacto negativo na capacidade de endividamento do ente.

Nesse sentido, para fins de contratação de novas operações de crédito, devem ser considerados os valores correspondentes à realização de operações de parcelamento de tributos, contribuições sociais e FGTS a pagar, muito embora esses parcelamentos não necessitem de autorização por parte do Ministério da Fazenda para serem realizados, uma vez que são regidos por legislação tributária específica.

⁸¹ Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 10.

⁸² Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 10.

⁸³ LRF, art. 1º, § 1º.

Também serão considerados para fins de contratação de novas operações de crédito, embora tenham sido autorizadas pelo Ministério da Fazenda, independentemente da verificação dos limites impostos por Resolução do Senado Federal:

- a) as operações de crédito realizadas ao amparo do Programa Nacional de Iluminação Pública Eficiente – RELUZ; e
- b) as operações de crédito internas e externas contratadas pelos Estados e pelos Municípios com a União, organismos multilaterais de crédito ou instituições oficiais federais de crédito ou de fomento, com a finalidade de financiar projetos de investimento para a melhoria da administração das receitas e da gestão fiscal, financeira e patrimonial, no âmbito de programa proposto pelo Poder Executivo Federal;

A contratação das operações acima mencionadas, que possuem regramento próprio para sua realização, resulta na incorporação de passivos por parte do ente contratante com conseqüente impacto em sua capacidade de pagamento. Nesse sentido, em consonância com as práticas de responsabilidade na gestão fiscal e, em especial, com o disposto no §1º do art. 1º da LRF, o valor contratado em operações dessa natureza será considerado em conjunto com as demais operações de crédito já contratadas pelo ente para fins de futuras autorizações pelo Ministério da Fazenda de outros tipos de operação de crédito a serem contratadas no exercício financeiro.

Nota: – Na nota, deverão constar informações relevantes que auxiliem no entendimento do demonstrativo pelos usuários das informações. Sem prejuízo de outras notas, este demonstrativo apresentará a seguinte:

1 <Medidas Corretivas> – Nesta nota, o item <Medidas Corretivas> deve ser substituído por texto que explicita as medidas corretivas adotadas ou a adotar, se o ente ultrapassar qualquer dos limites, e o tempo que se espera seja necessário para que as medidas surtam efeito.⁸⁴

⁸⁴ LRF, art. 55, inciso II.

1.3.2 Particularidades

1.3.2.1 União

No âmbito federal, a Resolução nº 48, de 2007, do Senado Federal, não estabelece limites específicos para as Operações de Crédito por Antecipação da Receita Orçamentária – ARO⁸⁵. Assim, as linhas “OPERAÇÕES DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA” e “LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL PARA AS OPERAÇÕES DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA” deverão ser preenchidas com um “-“ (traço), indicando que não há valor.

Deverá, ainda, apresentar a rubrica REFINANCIAMENTO DO PRINCIPAL DE DÍVIDAS, conforme tabela abaixo.

Tabela 4.1

APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DOS LIMITES	VALOR	% SOBRE A RCL
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA – RCL		
TOTAL CONSIDERADO PARA FINS DA APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE = (Ia)		
LIMITE GERAL DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL PARA AS OPERAÇÕES DE CRÉDITO INTERNAS E EXTERNAS		
OPERAÇÕES DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA	-	-
LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL PARA AS OPERAÇÕES DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA	-	-
TOTAL CONSIDERADO PARA CONTRATAÇÃO DE NOVAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO (III) = (Ia + IIa)		
REFINANCIAMENTO DO PRINCIPAL DE DÍVIDAS		

Refinanciamento do Principal de Dívidas – Nessa linha, registrar os valores correspondentes às operações de refinanciamento do principal de dívidas, definido como o montante, ao término de cada exercício financeiro, do valor apurado no final do exercício anterior, somado ao das operações de crédito autorizadas no orçamento para este efeito e efetivamente realizadas, acrescido de atualização monetária⁸⁶.

Na autorização dessas operações, não são considerados os limites gerais impostos para a realização de operações de crédito, de acordo com especificidade definida por Resolução do Senado Federal⁸⁷.

1.3.2.2 Estados, Distrito Federal e Municípios

O Demonstrativo das Operações de Crédito é elaborado pelo Poder Executivo e abrange as Operações de Crédito dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

É vedada a contratação de operação de crédito nos 120 (cento e vinte) dias anteriores ao final do mandato do Chefe do Poder Executivo do Estado, do Distrito Federal ou do Município⁸⁸. Excetuam-se dessa vedação o refinanciamento da dívida mobiliária e as operações de crédito autorizadas pelo

⁸⁵ Resolução nº 48/2007, do Senado Federal, art. 7º.

⁸⁶ LRF, art. 29, § 4º.

⁸⁷ Resolução nº 48/2007, do Senado Federal, art. 7º, § 2.

⁸⁸ Resolução nº 43/2001, do SF, art. 15, *caput*, com redação dada pela Resolução nº 32/2006, do SF, art. 1º.

Senado Federal ou pelo Ministério da Fazenda em nome do Senado Federal até 120 (cento e vinte) dias antes do final do mandato do Chefe do Poder Executivo⁸⁹.

As operações de crédito por antecipação de receita realizadas por Estados e Municípios serão efetuadas mediante abertura de crédito junto à instituição financeira vencedora, em processo competitivo eletrônico promovido pelo Banco Central do Brasil.

As operações de crédito internas e externas dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios observarão, além dos limites anteriormente citados, os seguintes limites:

- a) o comprometimento anual com amortizações, juros e demais encargos da dívida consolidada, inclusive relativos a valores a desembolsar de operações de crédito já contratadas e a contratar, não poderá exceder a 11,5% (onze inteiros e cinco décimos por cento) da RCL. Esse limite, para o caso de operações de crédito com liberação prevista para mais de um exercício, será calculado considerando o cronograma anual de ingresso, e projetando a RCL, mediante a aplicação do fator de atualização a ser divulgado pelo Ministério da Fazenda.⁹⁰ O cálculo do comprometimento anual com amortizações será feito pela média anual, nos 5 (cinco) exercícios financeiros subseqüentes, incluindo o da própria apuração, da relação entre o comprometimento previsto e a RCL projetada ano a ano.
- b) o montante da dívida consolidada não poderá exceder 200% da RCL no caso de Estados e Distrito Federal e 120% da RCL no caso de Municípios⁹¹.

O limite de comprometimento anual com amortizações não se aplica às operações de crédito que, na data da publicação da Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, estejam previstas nos Programas de Ajuste dos Estados⁹² e, no caso dos Municípios, nos contratos de refinanciamento de suas respectivas dívidas com a União, ou aquelas que, limitadas ao montante global previsto, vierem a substituí-las. Neste caso, informar o valor dessas operações e o percentual sobre a RCL em nota de rodapé.

1.3.2.3 Municípios com População Inferior a 50.000 Habitantes

É facultado aos Municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes optar por divulgar semestralmente o RGF⁹³.

A divulgação do RGF deverá ser realizada em até trinta dias após o encerramento do semestre. Esse prazo encerra-se em 30 de julho, para o primeiro semestre, e em 30 de janeiro do ano subseqüente ao de referência, para o segundo semestre.

As informações apresentadas acerca das operações de crédito realizadas deverão corresponder ao semestre de referência, e não ao quadrimestre. Nesse sentido, deverão ser efetuados os ajustes necessários nos títulos das colunas do demonstrativo: O título da coluna “No Quadrimestre de Referência” deve ser alterado para “No Semestre de Referência” e o título da coluna “Até o Quadrimestre de Referência” para “Até o Semestre de Referência”.

⁸⁹ Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 15, § 1º, I e II, incluídos pela Resolução nº 40/2006, do Senado Federal, art. 1º.

⁹⁰ Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, II e § 1º.

⁹¹ Resolução nº 40/2001, do Senado Federal, art. 3º e Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, art. 7º, III.

⁹² Lei nº 9.496/97.

⁹³ LRF, art. 63.

2 RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

O Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO é exigido pela Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988, que estabelece em seu artigo 165, parágrafo 3º, que o Poder Executivo o publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre. A União já o divulga, há vários anos, mensalmente. O objetivo dessa periodicidade é permitir que, cada vez mais, a sociedade, por meio dos diversos órgãos de controle, conheça, acompanhe e analise o desempenho da execução orçamentária do Governo Federal.

A Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que se refere às normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, estabelece as normas para elaboração e publicação do RREO.

O RREO e seus demonstrativos abrangerão os órgãos da Administração Direta, dos Poderes e entidades da Administração Indireta, constituídas pelas autarquias, fundações, fundos especiais, empresas públicas e sociedades de economia mista que recebem recursos dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, inclusive sob a forma de subvenções para pagamento de pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária.

O RREO será elaborado e publicado pelo Poder Executivo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

É pressuposto da responsabilidade na gestão fiscal a ação planejada e transparente em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

Nesse sentido, a Lei Complementar nº 101/2000 orienta sobre o equilíbrio entre receitas e despesas, a limitação de empenho e movimentação financeira, a não geração de despesas consideradas não autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio público, os critérios para criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento de despesa. Orienta, ainda, sobre o cumprimento de metas de resultado primário ou nominal, sobre a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente, sobre a contratação de operações de crédito, disponibilidades de caixa, restos a pagar, dentre outras disposições, visando sempre a responsabilização do titular do Poder ou órgão no que se refere à gestão dos recursos e patrimônio públicos⁹⁴.

Quando for o caso, serão apresentadas justificativas da limitação de empenho e da frustração de receitas, especificando as medidas de combate à sonegação e à evasão fiscal, adotadas e a adotar, e as ações de fiscalização e cobrança⁹⁵.

As informações deverão ser elaboradas a partir dos dados contábeis consolidados de todas as unidades gestoras, no âmbito da Administração Direta, autarquias, fundações, fundos especiais, empresas públicas e sociedades de economia mista.

⁹⁴ LRF, em especial os arts. 1º, 4º, 8º, 11, 15, 32, 42 e 43.

⁹⁵ LRF, art. 53, § 2º.

Os demonstrativos do RREO, listados a seguir, deverão ser elaborados e publicados até trinta dias após o encerramento do bimestre de referência, durante o exercício.

- a) Balanço Orçamentário;
- b) Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção;
- c) Demonstrativo da Receita Corrente Líquida;
- d) Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Geral de Previdência Social;
- e) Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio dos Servidores;
- f) Demonstrativo do Resultado Nominal;
- g) Demonstrativo do Resultado Primário;
- h) Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão;
- i) Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino;
- j) Demonstrativos das Despesas com Saúde;
- k) Demonstrativo Simplificado do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

Além dos demonstrativos acima citados, também deverão ser elaborados e publicados até trinta dias após o encerramento do último bimestre, os seguintes:

- a) Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital;
- b) Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Geral de Previdência Social;
- c) Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Próprio de Previdência dos Servidores;
- d) Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos; e
- e) Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas.

Em todos os demonstrativos, será permitido o desdobramento de informações cujos entes julgarem necessárias, para melhor transparência.

2.1 ANEXO XI – DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO E DESPESAS DE CAPITAL

O Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital apresenta as receitas de operações de crédito comparadas com as despesas de capital líquidas, com a finalidade de demonstrar o cumprimento da Regra de Ouro, ou seja, a vedação constitucional da realização de receitas das operações de crédito excedentes ao montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta⁹⁶. Os recursos de operações de crédito serão considerados pelo total ingressado no exercício financeiro.

Esse demonstrativo integra o RREO referente ao último bimestre do exercício e deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento do exercício⁹⁷.

Das despesas de capital serão deduzidas as realizadas sob a forma de empréstimo ou financiamento a contribuinte, com o intuito de promover incentivo fiscal, tendo por base tributo de competência do ente da Federação, se resultar na diminuição, direta ou indireta, do ônus do ente⁹⁸.

Para fins da verificação do cumprimento da Regra de Ouro, deverão ser computadas todas as receitas e despesas, incluindo as intra-orçamentárias. Contudo, nesse demonstrativo, não é necessário segregar as receitas e despesas intra-orçamentárias das outras receitas e despesas.

Especificam-se as operações de crédito relativas às receitas e às aplicações nas despesas de capital, não se computando aquelas que gerarem dupla contagem, deduzidas as restrições definidas em lei.

⁹⁶ CF, art. 167, inciso III.

⁹⁷ LRF, art. 53, § 1º, inciso I.

⁹⁸ LRF, art. 32, § 3º, incisos I e II.

2.1.1 Instruções de Preenchimento

Tabela 11 – Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO E DESPESAS DE CAPITAL
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

RREO – ANEXO XI (LRF, art.53, § 1º, inciso I) R\$ 1,00

RECEITAS	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS Até o Bimestre (b)		SALDO A REALIZAR (c) = (a - b)
RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO (I)				
DESPESAS	DOTAÇÃO ATUALIZADA (d)	DESPESAS EXECUTADAS Até o Bimestre		SALDO A EXECUTAR (g) = (d - (e+f))
		LIQUIDADAS (e)	INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (f)	
DESPESAS DE CAPITAL				
(-) Incentivos Fiscais a Contribuinte				
(-) Incentivos Fiscais a Contribuinte por Instituições Financeiras				
DESPESA DE CAPITAL LÍQUIDA (II)				
RESULTADO PARA APURAÇÃO DA REGRA DE OURO (III) = (I - II)	(a - d)	(b) - (e + f)		(c - g)

FONTE:

Notas:

¹ < Operações de Crédito descritas na CF, art. 167, inciso III>

² Durante o exercício, somente as despesas liquidadas são consideradas executadas. No encerramento do exercício, as despesas não liquidadas inscritas em restos a pagar não-processados são também consideradas executadas. Dessa forma, para maior transparência, as despesas executadas estão segregadas em:

- a) Despesas liquidadas, consideradas aquelas em que houve a entrega do material ou serviço, nos termos do art. 63 da Lei 4.320/64;
- b) Despesas empenhadas, mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar não-processados, consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força do art.35, inciso II da Lei 4.320/64.

RECEITAS – Essa coluna identifica o item de receitas de operações de crédito.

PREVISÃO ATUALIZADA (a) – Essa coluna identifica os valores da previsão atualizada das receitas para o exercício de referência, que deverão refletir a parcela da reestimativa da receita utilizada para abertura de créditos adicionais, as novas naturezas de receita não previstas na LOA e o remanejamento entre naturezas de receita. Se não ocorrerem nenhum dos eventos mencionados, a coluna da previsão atualizada deverá identificar os mesmos valores da coluna previsão inicial do ANEXO I – Balanço Orçamentário.

RECEITAS REALIZADAS Até o Bimestre (b) – Essa coluna identifica os valores das receitas realizadas até o final do bimestre de referência. Consideram-se realizadas as receitas arrecadadas diretamente pelo órgão, ou por meio de outras instituições como, por exemplo, a rede bancária.

SALDO A REALIZAR (c) = (a-b) – Essa coluna identifica o saldo das receitas a realizar, ou seja, coluna (a) menos coluna (b).

RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO (I) – Nessa linha, registrar as receitas de operações de crédito pelos ingressos no exercício financeiro, até o bimestre de referência, excluídas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta. São os valores da receita decorrente da colocação de títulos

públicos ou de empréstimos, obtidos junto a entidades estatais ou particulares internas ou externas. Também são registradas as Operações de Crédito por Antecipação da Receita Orçamentária – ARO não liquidadas, com juros e outros encargos incidentes, até o dia dez de dezembro de cada ano.⁹⁹

DESPESAS – Essa coluna identifica o item de despesas de capital e suas deduções.

DOTAÇÃO ATUALIZADA (d) – Essa coluna identifica o valor da dotação inicial para as despesas de capital, mais os créditos adicionais abertos e/ou reabertos durante o exercício, deduzidas as anulações/cancelamentos correspondentes.

A limitação de empenho¹⁰⁰, se ocorrer, não afetará a dotação autorizada, mas apenas restringirá a emissão de empenho.

DESPESAS EXECUTADAS Até o Bimestre – Essa coluna identifica os valores acumulados das despesas executadas até o final do bimestre de referência. Deverão ser consideradas inclusive as despesas que já foram pagas.

Identificam-se como despesas executadas:

- a) despesas liquidadas, assim consideradas por ter ocorrido a entrega do correspondente material ou serviço, nos termos do art. 63 da Lei 4.320/64;
- b) despesas empenhadas mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar não-processados, consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força do art.35, inciso II da Lei 4.320/64.

Deverá ser apresentada nota explicativa no rodapé do demonstrativo, de acordo com o modelo da Tabela 11.

LIQUIDADAS (e) – Essa coluna identifica as despesas liquidadas na forma do art. 63 da Lei 4.320/64, ou seja, houve a verificação do direito adquirido do credor com base em títulos e documentos comprobatórios da entrega do material ou serviço¹⁰¹.

~~A liquidação é o segundo estágio da execução da despesa, que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios da entrega do material ou serviço¹⁰².~~

INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (f) – Essa coluna identifica as despesas empenhadas mas não liquidadas, inscritas em Restos a Pagar não-processados, consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força do art.35, inciso II da Lei 4.320/64.

Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas. No encerramento do exercício, as despesas empenhadas, não liquidadas e inscritas em restos a pagar não-processados, por constituírem obrigações preexistentes, decorrentes de contratos, convênios e outros instrumentos, deverão

⁹⁹ LRF, art. 38, § 1º.

¹⁰⁰ LRF, art. 9º.

¹⁰¹ Lei nº4.320/64, art. 63.

¹⁰² Lei nº4.320/64, art. 63.

compor, em função do empenho legal, o total das despesas liquidadas¹⁰³. Portanto, durante o exercício, são consideradas despesas executadas apenas as despesas liquidadas e, no encerramento do exercício, são consideradas despesas executadas as despesas liquidadas e as inscritas em restos a pagar não-processados.

SALDO A EXECUTAR (g) = (d)–(e+f) – Essa coluna identifica o valor da diferença entre a dotação atualizada e a despesa executada acumulada até o final do bimestre de referência, ou seja, coluna (d) menos a soma das colunas (e) e (f).

DESPESA DE CAPITAL – Nessa linha, registrar as despesas que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital e outras despesas, tais como: Obras Públicas, Serviços em Regime de Programação Especial, Equipamentos e Instalações, Material Permanente, Participação em Constituição ou Aumento de Capital de Empresas ou Entidades Industriais ou Agrícolas, Aquisição de Imóveis, Participação em Constituição ou Aumento de Capital de Empresas ou Entidades Comerciais ou Financeiras, Aquisição de Títulos Representativos de Capital de Empresa em Funcionamento, Constituição de Fundos Rotativos, Concessão de Empréstimos, Diversas Inversões Financeiras, Amortização da Dívida Pública, Auxílios para Obras Públicas, Auxílios para Equipamentos e Instalações, Auxílios para Inversões Financeiras, Outras Contribuições.

(-) Incentivos Fiscais a Contribuinte – Nessa linha, registrar as despesas de capital realizadas sob a forma de empréstimo ou financiamento a contribuinte, com o intuito de promover incentivo fiscal, tendo por base tributo de competência do ente da Federação, se resultar na diminuição, direta ou indireta, do ônus do ente¹⁰⁴.

(-) Incentivos Fiscais a Contribuinte por Instituições Financeiras – Nessa linha, registrar as despesas de capital realizadas sob a forma de empréstimo ou financiamento a contribuinte, com o intuito de promover incentivo fiscal, concedido por instituição financeira controlada pelo ente da Federação¹⁰⁵.

DESPESA DE CAPITAL LÍQUIDA (II) – Nessa linha, registrar a despesa de capital líquida, deduzidos os valores referentes a incentivos fiscais, sob a forma de empréstimo ou financiamento a contribuinte.

RESULTADO PARA APURAÇÃO DA REGRA DE OURO (III) = (I – II) – Nessa linha, registrar a diferença entre as receitas de operações de crédito e a despesa de capital líquida. O resultado negativo representa o cumprimento do dispositivo constitucional, que veda a realização de receitas de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital.

¹ < **Operações de Crédito descritas na CF, art. 167, inciso III** > – O texto entre < > deve ser substituído, neste demonstrativo, pelas operações de crédito autorizadas na forma do disposto na Constituição, artigo 167, inciso III, ou seja, mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta que excederam o montante das despesas de capital. Tal procedimento visa a manter a transparência das operações de crédito, visto que as receitas dessas operações excedentes não são computadas para efeito do cumprimento da Regra de Ouro.

¹⁰³ Lei nº4.320/64, art. 35, inciso II.

¹⁰⁴ LRF, art. 32, § 3º, inciso I.

¹⁰⁵ LRF, art. 32, § 3º, inciso II.

A inclusão desta nota visa, ainda, à compatibilização com outros demonstrativos que compõem o RREO. Por exemplo, o Balanço Orçamentário também apresenta a realização das receitas de capital, porém sem a exclusão das receitas provenientes dessas operações de crédito excedentes.