



# MANUAL TÉCNICO DE ORÇAMENTO DE INVESTIMENTO MTOI - 2023

Brasília  
Edição Junho 2023

**MINISTRA DA GESTÃO E DA INOVAÇÃO EM SERVIÇOS PÚBLICOS**

ESTHER DWECK

**SECRETÁRIA EXECUTIVA**

CRISTINA KIOMI MORI

**SECRETÁRIA DE COORDENAÇÃO E GOVERNANÇA DAS EMPRESAS ESTATAIS**

ELISA LEONEL

**SECRETÁRIO-ADJUNTO**

GUSTAVO GIMENEZ NONATO

**CHEFE DE GABINETE**

RENATO BIGLIAZZI

**DIRETORA DE POLÍTICA DE PESSOAL E PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR DE ESTATAIS**

JUSSARA KELE ARAUJO VALADARES

**DIRETOR DE GOVERNANÇA E AVALIAÇÃO DE ESTATAIS**

PEDRO AUGUSTO CUNTO DE ALMEIDA MACHADO

**DIRETORA DE ORÇAMENTO E DE INFORMAÇÕES ESTATAIS**

MARIA ABADIA DA SILVA ALVES

**COORDENADOR-GERAL DE ORÇAMENTO DE ESTATAIS**

MICHAEL MENDONÇA E MENDONÇA

**EQUIPE TÉCNICA**

Fabiana Ferreira Paiva Santos

João Paulo Borges Machado

Luciano Fernando do Nascimento

Luiz Antônio Cardoso

Ricardo Furieri Bastianello

Ricardo Lee Namba

Sebastião Cleber Ferraz Pinto

Suzana Ferreira Guimarães

Teresa Cristina Gama de Paiva

Wilson Fiel dos Santos

## APRESENTAÇÃO

O Manual Técnico de Orçamento de Investimento – MTOI consolida o conjunto básico de orientações, normas e procedimentos voltados para auxiliar os operadores dos processos de elaboração, execução, e alterações do Orçamento de Investimento - OI nas empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto, excetuadas aquelas cuja programação conste integralmente no Orçamento Fiscal e da Seguridade Social.

O MTOI internaliza conceitos, procedimentos e práticas utilizadas pela Administração Pública Federal, aplicáveis às Empresas Estatais Federais constantes do OI, relacionados à elaboração e ao acompanhamento da execução da Lei Orçamentária.

Esse manual constitui um instrumento de apoio aos processos orçamentários anuais das empresas no que diz respeito à elaboração de suas propostas plurianuais (PPA) e anuais (OI), bem como aquelas relacionadas aos seus créditos adicionais, observadas as disposições dos arts. 165 a 169, da Constituição Federal de 1988, de Leis Complementares, da Lei de Diretrizes Orçamentárias vigentes, bem como as de Leis Ordinárias, Decretos e Portarias Específicas do Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos sobre a matéria.

## INTRODUÇÃO

---

Orçamento pode ser conceituado como uma peça que contém aprovação prévia das receitas e despesas de uma estatal para um determinado período. Atualmente, não se constitui em mero documento de natureza contábil, mas em espelho da política pública materializada na ação orçamentária, pois nele fica consignada parte da atuação do Estado na economia, que diz respeito aos incentivos, investimentos, e demais gastos públicos, assim como as fontes de financiamento dos recursos necessários a essa tarefa.

O processo orçamentário ganhou regulamentação na Constituição Federal de 1988, a fim de conferir mais rigor aos gastos públicos. Por este motivo a Constituição determinou significativas mudanças na abrangência, no conteúdo e no processo de elaboração dos instrumentos formais de planejamento e orçamento. Pode-se destacar a substituição do Orçamento Geral da União por uma Lei Orçamentária Anual - LOA, que engloba três orçamentos, de acordo com o dispositivo constitucional abaixo transcrito:

*"Art. 165 § 5º - A lei orçamentária anual compreenderá:*

*I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;*

*II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto (Negritamos);*

*III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público."*

O novo modelo adotado pela CF/1988 segue a concepção da totalidade orçamentária, com múltiplos orçamentos elaborados de forma independente, sofrendo, entretanto, a consolidação que possibilita o conhecimento do desempenho global das finanças públicas.

O presente Manual Técnico do Orçamento de Investimentos - MTOI busca facilitar o entendimento de todo o processo da elaboração e execução do OI que, não obstante seja uma das peças da LOA, tem peculiaridades que o diferenciam do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social – OFSS.

O MTOI está dividido em três seções. Na primeira, são apresentados aspectos do arcabouço legal que se relaciona com a peça orçamentária. Na segunda seção são mencionadas as fases do ciclo orçamentário de forma a facilitar o entendimento de todo processo de orçamentação, e finalmente, na terceira seção é apresentado o resumo das funcionalidades básicas do sistema SIOP.

## LISTA DE SIGLAS E ABREVIações

<b>ADCT</b>	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
<b>CF/1988</b>	Constituição Federal de 1988
<b>CGU</b>	Controladoria - Geral da União
<b>GND</b>	Grupo de Natureza de Despesa
<b>IDUSO</b>	Identificador de Uso
<b>IDOC</b>	Identificador de Doação e Operação de Crédito
<b>LDO</b>	Lei de Diretrizes Orçamentárias
<b>LOA</b>	Lei Orçamentária Anual
<b>LRF</b>	Lei de Responsabilidade Fiscal
<b>MA</b>	Modalidade de Aplicação
<b>MGI</b>	Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos
<b>MTOI</b>	Manual Técnico do Orçamento de Investimento
<b>NEFIL</b>	Necessidade de Financiamento Líquido
<b>OFSS</b>	Orçamento Fiscal e da Seguridade Social
<b>OI</b>	Orçamento de Investimento
<b>PAC</b>	Programa de Aceleração do Crescimento
<b>PCPR</b>	Prestação de Contas do Presidente da República
<b>PDG</b>	Programa de Dispêndios Globais
<b>PLOA</b>	Projeto de Lei Orçamentária Anual
<b>PPA</b>	Plano Plurianual
<b>RP</b>	Resultado Primário
<b>SCIPEF</b>	Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal
<b>SEPLAN</b>	Secretaria Nacional de Planejamento
<b>SEST</b>	Secretaria de Coordenação e Governança das Empresas Estatais
<b>SFCI</b>	Secretaria Federal de Controle Interno
<b>SIAFI</b>	Sistema Integrado de Administração Financeira
<b>SIEST</b>	Sistema de Informação das Estatais
<b>SPOF</b>	Sistema de Planejamento e Orçamento Federal
<b>SIOP</b>	Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento
<b>SOF</b>	Secretaria de Orçamento Federal
<b>STN</b>	o Tesouro Nacional
<b>TCU</b>	Contas da União

## SUMÁRIO

Apresentação.....	03
Introdução.....	04
Lista de Siglas e Abreviações.....	05
Sumário.....	06
<b>1. - ORÇAMENTO DE INVESTIMENTO: CONTEXTUALIZAÇÃO JURÍDICA.....</b>	<b>07</b>
1.1 – Constituição Federal.....	08
1.2 – Plano Plurianual – PPA.....	09
1.3 – Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO.....	10
1.4 – Lei Orçamentária Anual – LOA.....	11
1.5 – Lei N° 4.320 de 1964.....	11
1.6 – Lei de Responsabilidade fiscal – LRF.....	12
1.7 – Lei N° 10.180 de 06 de Fevereiro de 2001.....	13
1.8 – Lei N° 6.404 de 1976.....	13
1.9 - Decreto N° 11.437 de 17 de março de 2023.....	14
1.10 – Decreto N° 3.735 de 24 de janeiro de 2001.....	14
1.11 – Portaria Anual de Alterações do OI.....	15
<b>2. - SISTEMA E PROCESSO DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO .....</b>	<b>16</b>
2.1 - ELABORAÇÃO DE PROPOSTA ORÇAMENTÁRIA.....	18
2.1.1 - Aspectos Gerais do Processo.....	18
2.1.2 – Fixação da Despesa: Classificação e Demais Aspectos.....	21
2.1.2.1 – Classificação Qualitativa da Despesa.....	22
2.1.2.2 - Classificação Quantitativa da Despesa.....	29
2.1.3 – Previsão das Fontes de Recursos : Classificação e Demais Aspectos.....	33
2.1.4 – Relacionamento OI – PDG.....	38
2.1.4.1 – Compatibilidade PDG – OI.....	38
2.1.4.2 – Metas de Resultado Primário .....	41
2.2 – DISCUSSÃO, VOTAÇÃO E APROVAÇÃO .....	42
2.3 – EXECUÇÃO E ACOMPANHAMENTO.....	43
2.3.1 - Portaria Bimestral de Execução .....	43
2.3.2 – Alterações no OI.....	44
2.4 – CONTROLE E AVALIAÇÃO DA EXECUÇÃO .....	49
<b>3. - SISTEMA INTEGRADO DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO – SIOP.....</b>	<b>51</b>

# 1 ORÇAMENTO DE INVESTIMENTO - CONTEXTUALIZAÇÃO JURÍDICA

O Orçamento Público pertence ao ramo do Direito conhecido como Direito Financeiro, que compreende a disciplina jurídica da atividade financeira do Estado, envolvendo receita, despesa, orçamento e crédito público. Sua elaboração e aprovação seguem o processo legislativo de discussão, emenda, votação e sanção presidencial, como qualquer outra lei. É o denominado princípio da legalidade, sob o qual o orçamento anual materializa-se numa lei – a LOA.

Não são poucas as incidências legais quando se trata do Orçamento Público da União. Apresentamos, a seguir, de forma hierarquizada, os principais regramentos concernentes à elaboração do Orçamento de Investimento:

**Figura 1: Esquema de Normas Jurídicas que se relacionam com o OI**



Como pode ser visto na Figura 1, a peça orçamentária insere-se em um conjunto de normas que a regulam, tendo como norma maior a CF/1988 e, a partir dessa, diversos normativos infraconstitucionais e legais.

Assim, serão abordadas, a seguir, algumas normas consideradas mais importantes. Contudo, pela complexidade existente no regramento de um orçamento, também outros relevantes normativos serão abordados ao longo do Manual.

## **1.1 - CONSTITUIÇÃO FEDERAL**

Além da elaboração do orçamento da União em um único instrumento, dependente de autorização legislativa, a CF/1988 trouxe outras importantes inovações no campo orçamentário, estabelecendo o funcionamento da administração pública sob o marco sistêmico de três leis hierarquizadas e integradas: o Plano Plurianual - PPA, a Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO e a LOA, que serão vistas nos próximos tópicos.

A CF/88 inovou, ainda, ao elevar ao nível constitucional os princípios da clareza e da publicidade, a exemplo do previsto no art. 165, §3º - que estipula a publicação bimestral de relatório resumido da execução orçamentária.

Importante ponto também é o de que o Direito Financeiro e o Orçamento Público inserem-se no âmbito da competência legislativa concorrente entre União, Estados e Distrito Federal, de acordo com o art. 24, incisos I e II da CF/1988. Nesse sentido, a competência da União limitar-se-á a estabelecer normas gerais. Porém, é possível que a União edite normas específicas para seus órgãos e entidades subordinados.

Nesse sentido, o art. 165, § 9º da CF/1988 determina que cabe à lei complementar regulamentar sobre exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual, estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta, bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos.

Contudo, mesmo com o mandamento constitucional, não foi editada a lei complementar para atender ao dispositivo em comento. No que se refere à vigência e prazos, o § 2º do art. 35 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT segue sendo a norma regulamentadora devido à lacuna legal.

No plano infraconstitucional, observa-se que a Lei 4.320/1964, promulgada sob a vigência da Constituição de 1946, foi recepcionada com status de lei complementar, pois dispõe sobre alguns aspectos do dispositivo em pauta, notadamente a organização, elaboração e exercício financeiro da LOA.

Por outro lado, o art. 163, I da CF/1988 prevê que lei complementar disporá sobre finanças públicas. Assim sendo, foi editada a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, que se fundamenta em grande medida no referido artigo da CF/1988,



não se destinando à regulamentação do art. 165, § 9º, embora trate de parcela do inciso II, no que diz respeito à gestão financeira e patrimonial.

A Constituição também normatiza importantes etapas do orçamento:

- Créditos adicionais – detalhados na seção 3.3.2 deste manual;
- Controles externo e interno - detalhados no item 3.4 deste manual.

Dessa forma, percebe-se que a partir da CF/1988 surgem normas de caráter infraconstitucional relevantes, que serão a seguir demonstradas.

## 1.2– PLANO PLURIANUAL – PPA

O PPA é o instrumento de planejamento governamental de médio prazo, previsto no art. 165 da Constituição Federal. Estabelece diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública para um período de quatro anos, organizando as ações do governo em programas que resultem em bens e serviços para a população. Os investimentos cuja execução seja levada a efeito por períodos superiores a um exercício financeiro só poderão ser iniciados se previamente incluídos no PPA ou se nele incluídos por autorização legal. A não observância deste preceito caracteriza crime de responsabilidade.

O PPA condiciona a elaboração de todos os demais planos no âmbito federal, conforme dispõe o art. 165, § 4º da CF/1988. Abrange não só o montante relativo aos dispêndios, mas também objetivos e metas que devem ser alcançadas ao final do período. O plano detalha ainda as despesas que possuem duração continuada, condicionando, portanto, a programação orçamentária anual ao planejamento de longo prazo.

Para o entendimento completo da estrutura do PPA 2024-2027 deverá ser consultado o *Manual Técnico do Plano Plurianual 2024-2027*.

*De acordo com o ADCT, o PPA tem vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente; será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro (31 de agosto) e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa (22 de dezembro). O PPA tem, portanto, a mesma duração do mandato do Chefe do Executivo, embora não coincida integralmente com este.*

## 1.3 – LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS – LDO

Assim como o PPA, a LDO foi mais uma importante inovação trazida pela CF/1988. Em sua concepção original, a LDO tinha como função básica estabelecer as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientar a elaboração da lei orçamentária anual, dispor sobre as alterações na legislação tributária e estabelecer a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. Nos termos da LRF, a LDO recebe novas e importantes funções, tais como:

- Dispor sobre o equilíbrio entre receitas e despesas;
- Quantificar o Resultado Primário<sup>1</sup>;
- Outras alterações válidas exclusivamente para o OFSS.

A LDO representa uma colaboração positiva no esforço de tornar o processo orçamentário mais transparente. Além de manter o caráter de orientação à elaboração da LOA, a LDO vem sendo progressivamente utilizada como veículo de instruções e regras a serem cumpridas na execução do orçamento.

Nesse sentido, no âmbito do OI, a LDO também é especialmente importante, pois traz o conceito de Investimento, para efeito de determinação das despesas que são enquadradas no OI. Dessa forma, percebe-se que o OI não abrange todas as despesas da entidade. Em realidade, as despesas de caráter operacional são incluídas em outro instrumento normativo, denominado Programa de Dispêndios Globais – PDG, que se materializa sob a forma de um decreto do Poder Executivo.

Nos termos da LDO, há a necessidade de que a mensagem que encaminhar o projeto de lei orçamentária anual – PLOA contenha demonstrativo do resultado primário das empresas estatais federais com a metodologia de apuração do resultado.

Outros pontos importantes do PLN nº 4, de 2023-CN, Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias para 2024 (PLDO-2024), que orienta o processo orçamentário de 2024, enquanto não aprovado e convertido em lei, são:

- Não se aplicam às empresas integrantes do OI as normas gerais da Lei nº 4.320/1964, no que concerne a regime contábil, execução do orçamento e demonstrações contábeis. Isso se deve ao fato de que as empresas do OI permanecem subordinadas aos ditames da Lei 6.404/1976 nestes três aspectos supracitados. Por serem empresas com personalidade jurídica de Direito Privado, a regra é que tais entidades devem aplicar a contabilidade privada, com exceções.
- As empresas abrangidas no OI deverão manter atualizada a sua execução orçamentária no SIOP. Ou seja, por não se subordinarem à Contabilidade Pública, consequentemente não são inseridas no Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI, que é o sistema utilizado por toda administração direta e parte da indireta que processa e controla as execuções orçamentária, financeira e patrimonial da União.
- Alterações Orçamentárias: a LDO estabelece regras gerais do processo de alteração orçamentária do OI; posteriormente, as regras são pormenorizadas por uma Portaria

---

<sup>1</sup> Corresponde à diferença entre as receitas não financeiras e as despesas não financeiras (Art. 2º da Lei nº 9.496, de 11 de setembro de 1997). Demonstra o quanto o ente público (União, Estados e Municípios) dependerá de recursos de terceiros para a cobertura das suas despesas (no caso de déficit primário)

*De acordo com o ADCT, o projeto de lei de diretrizes orçamentárias será encaminhado até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro (15 de abril) e devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa (17 de julho).*

#### **1.4 – LEI DE ORÇAMENTO ANUAL – LOA**

A LOA é o documento que define a gestão atual dos recursos públicos, é o instrumento de planejamento que operacionaliza no curto prazo os programas contidos no PPA. Com a aprovação e promulgação da LOA, as despesas nela contidas são apenas “autorizadas”, visto que no decorrer do exercício financeiro o gestor público deverá reavaliar a real necessidade e utilidade de sua execução. A LOA é instrumento legal no qual o OI e o OFSS juntam-se, consolidando o Orçamento da União.

Dessa forma, a LOA contém também autorizações para a edição de créditos suplementares (que serão detalhados adiante no item 2.3.2). Tal autorização tem como fundamento o art. 165, § 8º da CF/1988.

*Por fim, o art. 35 do ADCT estatui que o projeto de lei orçamentária da União será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro (31 de agosto) e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa (22 de dezembro).*

#### **1.5 – LEI N° 4.320/1964**

A LOA deve estar compatível com a Lei 4.320/1964. Esta lei estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União. Tendo sido elaborada na vigência da Constituição de 1946, foi, contudo, recepcionada pela CF/1988, adquirindo *status* de lei complementar, em função do já exposto no item 1.1.

Apesar de ser uma lei voltada precipuamente aos órgãos e entidades abrangidos no campo da Contabilidade Pública, contém princípios que norteiam também a elaboração do OI, como, por exemplo, o da anualidade (orçamento deve abranger apenas um ano, ou seja, apenas um exercício contábil-financeiro). Nos termos do art. 34 da Lei 4.320/1964, o exercício financeiro coincidirá com o ano civil.

O art. 8º introduziu uma sistemática de classificação da receita e despesa pública. Tal discriminação, contudo, encontra-se revogada, sendo atualmente utilizadas as classificações constantes da Portaria Interministerial Secretaria do Tesouro Nacional - STN / Secretaria de Orçamento Federal – SOF nº 163/2001 - IN 163/2001, cujas diversas atualizações foram consolidadas pela Portaria Conjunta STN/SOF/ME nº 103, de 5 de outubro de 2021.

A Lei 4.320/1964 também instituiu que o PLOA deverá trazer a Mensagem que conterá a exposição circunstanciada da situação econômico-financeira e sua justificação. É, na esfera federal, o instrumento de comunicação oficial entre o Presidente da República e o Congresso Nacional, com a finalidade de encaminhar o PLOA. As empresas estatais constantes do OI têm importante participação na mensagem presidencial, uma vez que seus investimentos são relevantes no contexto da política econômico-financeira do Governo.

## **1.6 – LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL – LRF**

A Lei de Responsabilidade Fiscal tem como fundamento o art. 163 da CF/1988, que prevê a edição de lei complementar que estabeleça normas sobre finanças públicas. A essência da LRF encontra-se em seu art. 1º, § 1º, no qual expressa que *“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, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar”*.

A LRF ampliou o papel e a importância da LDO tornando-a, ainda, elemento de planejamento para a realização de receitas e o controle de despesas públicas, com o objetivo de alcançar e manter o equilíbrio fiscal. Nesse sentido, a LDO passou a conter, anexo ao texto da lei, o Anexo de Metas Fiscais - AMF, onde serão estabelecidas metas anuais em valores correntes e constantes para um período de três anos. Estas metas correspondem às previsões para receitas e despesas, resultado nominal e resultado primário, além do montante da dívida pública para três anos, isto é, o exercício a que se referir a LDO e os dois seguintes.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, nos termos do inciso III do art. 2º, traz importante conceito para o âmbito do OI, estabelecendo o conceito de dependência das empresas.

Assim, não integram o Orçamento de Investimento as empresas cuja programação conste integralmente do Orçamento Fiscal ou do Orçamento da Seguridade Social, ou seja, aquelas que dependem de recursos do Tesouro Nacional.

Esquemáticamente, abaixo são demonstradas algumas características das empresas dependentes e não dependentes:

## Quadro 1: Empresas Dependentes e Não Dependentes: Diferenças

CARACTERÍSTICA	ESTATAL NÃO DEPENDENTE	ESTATAL DEPENDENTE
ORÇAMENTO	Orçamento de Investimentos	Orçamento Fiscal e Seguridade Social
ÓRGÃO CENTRAL	Secretaria de Coordenação e Governança das Empresas Estatais - SEST	Secretaria de Orçamento Federal - SOF
CONTABILIDADE APLICÁVEL	Somente a privada (Lei N.º 6.404/76)	Tanto a pública (Lei N.º 4.320/64) quanto a privada (Lei N.º 6.404/76)
DESPESAS	Somente as despesas de investimento, de acordo com a LDO. Despesas operacionais são desconsideradas	Todas as Despesas
SISTEMA UTILIZADO PARA: ELABORAÇÃO EXECUÇÃO ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS	Somente SIOF nas 3 (três) fases	<ul style="list-style-type: none"><li>• Elaboração e Alterações Orçamentárias: SIOF</li><li>• Execução Orçamentária: SIAFI</li></ul>

### 1.7 – LEI Nº 10.180, DE 06 DE FEVEREIRO DE 2001

A Lei nº 10.180, de 06 de fevereiro de 2001 - Lei 10.180/2001 sistematizou as atividades de planejamento e de orçamento, de administração financeira, de contabilidade e de controle interno do Poder Executivo Federal.

O Sistema de Planejamento e Orçamento Federal (SPOF) compreende as atividades de elaboração, acompanhamento e avaliação de planos, programas e orçamentos, e de realização de estudos e pesquisas socioeconômicas. No artigo 3º da referida lei é detalhada a estrutura do SPOF.

### 1.8 – LEI Nº 6.404/1976

Exercendo a sua competência privativa para legislar sobre direito comercial em âmbito nacional, cuidou a União de editar a Lei 6.404/1976 ("Lei das Sociedades Anônimas").

Essa lei tem por objetivo regulamentar todos os aspectos constitutivos e contábeis que regem as sociedades anônimas e é aplicável às demais empresas, no que lhes for pertinente.

Por ser a legislação aplicável a empresas estatais não dependentes, no que concerne ao regime contábil, execução do orçamento (regime de competência) e demonstrações contábeis, é particularmente importante para a elaboração do PDG e, dessa forma, tem reflexos no OI.

## **1.9 – DECRETO N° 11.437 DE 17 MARÇO DE 2023**

O Decreto n° 11.437 de 17 de março de 2023 aprova a Estrutura Regimental do Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos.

No que tange ao processo orçamentário, compete a SEST, conforme o disposto no art. 36 do referido Decreto:

*I - coordenar a elaboração do Programa de Dispêndios Globais, do orçamento de investimento das empresas estatais e do demonstrativo da política de aplicação das instituições financeiras oficiais de fomento;*

*II - acompanhar as execuções orçamentárias e da meta de resultado primário das empresas estatais e solicitar, quando julgar convenientes e necessárias, as justificativas e as ações corretivas adotadas por parte dessas empresas;*

*III - propor e estabelecer diretrizes e parâmetros de atuação sobre políticas de gestão de pessoas, de governança e de orçamento;*

*IV - processar e disponibilizar informações econômico-financeiras encaminhadas pelas empresas estatais;*

*V - participar das atividades relativas a processos de modelagem e desenvolvimento de operações que tenham como objetivo a desestatização, a reestruturação, a fusão, a incorporação, a cisão e a liquidação de empresas estatais federais;*

*VI - manifestar-se sobre os seguintes assuntos relacionados às empresas estatais.*

## **1.10 – DECRETO N° 3.735, DE 24 DE JANEIRO DE 2001**

O Decreto N° 3.735, de 24 de janeiro de 2001 – Decreto 3.735/2001 estabelece diretrizes aplicáveis às empresas estatais federais, sendo indispensável seu conhecimento por todo o universo de estatais (dependentes e não dependentes), pois traz em seu texto deveres e responsabilidades dos gestores que vão além da elaboração do OI.

No entanto, especificamente no que concerne ao OI, destacam-se alguns pontos relevantes:

- O art. 3° consigna que as empresas estatais federais deverão encaminhar a SEST, até o dia 20 do mês subsequente ao de referência, por meio de sistema de processamento de dados em tempo real, os dados relativos ao acompanhamento do OI. Tal responsabilidade já foi comentada no item 2.3, mas no Decreto é estipulado o prazo para a entrada de dados no SIOP. Assim, bimestralmente é divulgado por meio de Portaria da SEST, relatório de execução orçamentária, em respeito ao mandamento constitucional.
- As empresas estatais federais deverão encaminhar a SEST, até o dia 20 de fevereiro de cada exercício, detalhamento dos investimentos realizados no ano anterior, para a composição –da Prestação de Contas do Presidente da República - PCPR.

Importante ressaltar que, de acordo com o Decreto 3.735/2001, a falta da remessa de qualquer das informações mencionadas nos prazos estabelecidos determinará a imediata interrupção do exame, pelo Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos, de pleitos de interesse da empresa.

### **1.11 – PORTARIA ANUAL DE ALTERAÇÕES DO OI**

A Portaria estabelece, no início do exercício, procedimentos e prazos para a solicitação de alterações do OI e é anualmente elaborada pela SEST.

A Portaria SEST/MGI nº 840, de 22 de março de 2023, rege todas as solicitações de alterações do OI para o exercício vigente, inclusive as de fontes de financiamento, detalhando as autorizações contidas na LOA e LDO.

No item **2.3.2**, que trata das Alterações Orçamentárias, estão detalhados alguns aspectos da Portaria.

## **2**

## **SISTEMA E PROCESSO DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO**

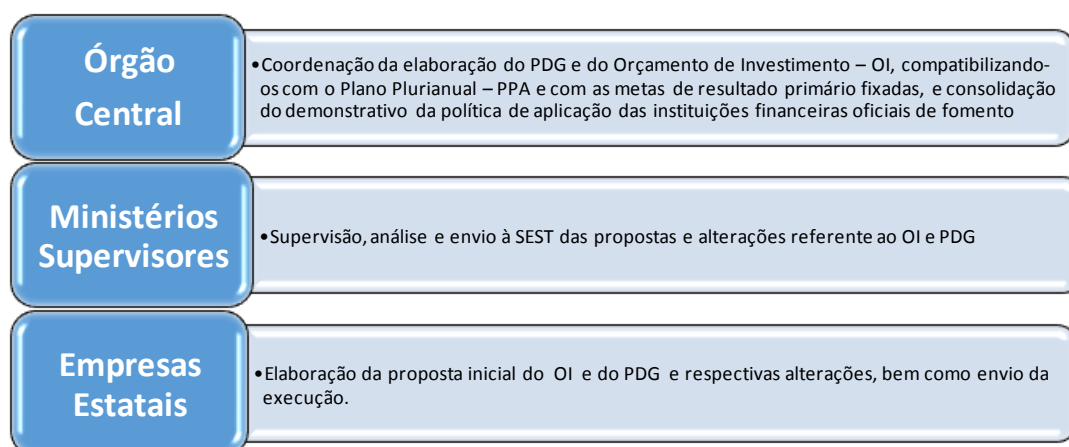
---

O Sistema de Planejamento e de Orçamento Federal é disciplinado pela Lei nº 10.180, de 06 de fevereiro de 2001. Integram este Sistema: o Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão—MPO, na qualidade de órgão central; as unidades de planejamento e orçamento dos Ministérios, como órgãos setoriais; e as entidades vinculadas ou subordinadas, como órgãos específicos.

No caso do Programa de Dispêndios Globais – PDG, a estrutura organizacional responsável pela coordenação, elaboração e execução é formada pelos seguintes órgãos:

- ✓ **Órgão Central:** atua na orientação normativa, coordenação do processo e consolidação das propostas. É exercido pelo MGI - Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos, por intermédio da Secretaria de Coordenação e Governança das Empresas Estatais – SEST.
- ✓ **Ministérios Supervisores ao qual a empresa estatal esteja vinculada:** exercem a função de supervisão técnica nos limites da legislação aplicável<sup>2</sup>, com ênfase na compatibilidade entre o planejamento setorial e o objeto social da empresa estatal federal vinculada;
- ✓ **Empresas Estatais:** entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, cuja maioria do capital votante pertença direta ou indiretamente à União. São responsáveis pela prestação de informações relacionadas às fontes de recursos e aos dispêndios da empresa na estrutura do plano de contas do PDG.

**Figura 3: Estrutura Organizacional do OI**



Portanto, a estrutura organizacional que coordena, elabora e executa o OI é composta pelo MGI/SEST, como órgão central, os Ministérios e respectivas empresas vinculadas.

Assim, uma vez que o sistema determina de que forma se dá o processo, o próximo passo é detalhar o seu fluxo. Porém, antes será apresentado um breve relato da história do Orçamento, para melhor compreensão.

No estudo do orçamento público, tão importantes quanto as questões conceituais e de estrutura são os aspectos ligados ao seu processo, à sua dinâmica. A LOA, apresentada na forma de lei, caracteriza apenas um momento de um processo complexo, marcado por diversas etapas.

<sup>2</sup>O art. 89 da Lei 13.303/2016 prevê que o exercício desta supervisão “não pode ensejar a redução ou a supressão da autonomia conferida pela lei específica que autorizou a criação da entidade supervisionada ou da autonomia inerente a sua natureza, nem autoriza a ingerência do supervisor em sua administração e funcionamento”.



Para efeito didático, costuma-se classificar a evolução do orçamento em duas fases: orçamento tradicional e orçamento moderno.

No período do orçamento tradicional, a LOA caracterizava-se por ser um documento onde apenas constava a previsão da receita e a autorização da despesa, classificando estas últimas por objeto do gasto e distribuídas pelos diversos órgãos. Neste tipo de orçamento não havia preocupação com as reais necessidades da administração ou da população e não se consideravam objetivos econômicos e sociais. É um orçamento dissociado do planejamento.

Neste tipo de orçamento, existem basicamente 4 etapas:

- Elaboração da lei orçamentária no âmbito do Poder Executivo;
- Discussão, votação e aprovação da LOA;
- Execução e acompanhamento do orçamento aprovado pelo Poder Legislativo; e
- Avaliação dos resultados e do processo orçamentário encerrado.

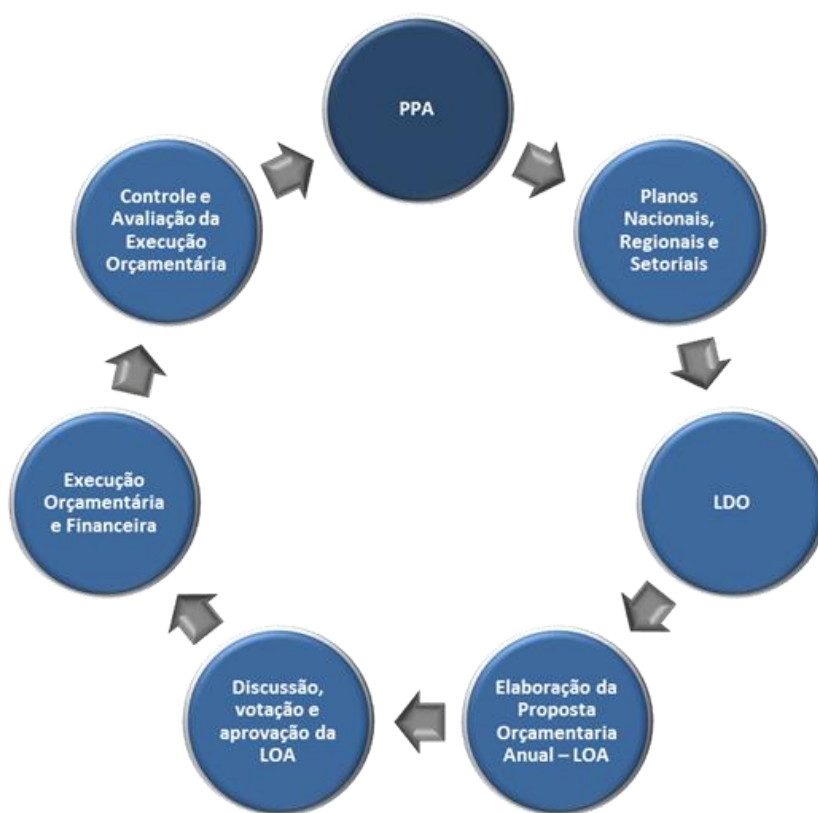
Diferentemente, o orçamento-programa é um instrumento de planejamento que permite identificar os programas, os projetos e as atividades que o Governo pretende realizar, além de estabelecer os objetivos, as metas, os resultados esperados e oferecer maior transparência aos gastos públicos. Foi instituído no Brasil em 1964, pela Lei 4.320/1964. O Decreto - Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, também trouxe várias inovações que visavam à descentralização administrativa, com vários reflexos na legislação orçamentária. No entanto, o orçamento-programa só ganhou efetividade em 1998, com a edição de vários normativos. A CF/88 implantou definitivamente o orçamento-programa no Brasil, ao estabelecer a normatização da matéria orçamentária através do PPA, da LDO e da LOA.

O PPA é a peça de mais alta hierarquia nessa tríade orçamentária, embora esta seja somente constituída de leis ordinárias. Esse é o modelo disposto em nossa Carta Magna, que determina em seu art. 165, § 7º, que os orçamentos devem ser compatibilizados com o plano plurianual. No § 2º desse artigo exige que a LOA deva ser elaborada conforme dispuser a LDO. E no art. 166 § 3º, I, é prevista a admissão de emendas ao orçamento somente se compatíveis com o PPA e LDO.

A integração entre PPA e LOA fica ainda mais bem explicitada por meio da LDO, que fornece orientações para a elaboração dos orçamentos anuais e destaca, a partir do plano plurianual, as prioridades e metas a serem executadas em cada LOA.

Com a integração planejamento-orçamento, o ciclo se expande. A teoria criou o termo “ciclo orçamentário ampliado” como sinônimo do ciclo de planejamento e orçamento.

**Figura 4: Ciclo Orçamento – Planejamento**



Dessa forma, adiciona-se às 4 fases do ciclo orçamentário a fase de planejamento.

Convém relembrar que o ciclo orçamentário não se confunde com o exercício financeiro. Este, na realidade, é o período durante o qual se executa o orçamento, correspondendo, portanto, a uma das fases do ciclo orçamentário. No Brasil, o exercício financeiro coincide com o ano civil, ou seja, inicia em 01 de janeiro e encerra em 31 de dezembro de cada ano, conforme dispõe o art. 34 da Lei 4.320/64. Por outro lado, o ciclo orçamentário é um período muito maior, pois, inicia-se com o processo de elaboração do orçamento, passa pela execução e encerra-se com o controle.

## **2.1 ELABORAÇÃO DA PROPOSTA ORÇAMENTÁRIA**

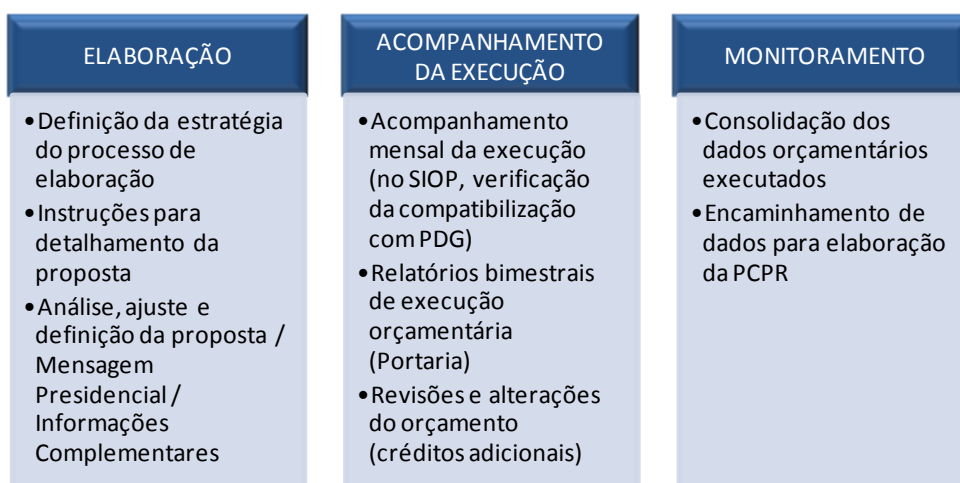
### **2.1.1 Aspectos Gerais do Processo**

O processo de elaboração do PLOA envolve um conjunto articulado de tarefas complexas e a elaboração de cronograma gerencial e operacional com etapas claramente definidas e compreende a participação do órgão central, Ministérios Setoriais e das empresas estatais.

Nesse sentido, o PLOA é elaborado com divisões de competências e responsabilidades a serem desempenhadas por diversos órgãos e entidades da Administração Pública, sendo que a SEST coordena o processo de elaboração, e exerce o acompanhamento e monitoramento do orçamento das empresas estatais não dependentes.

Resumidamente, a participação da SEST no processo se dá de acordo com a figura abaixo:

**Figura 5: Participação da SEST no processo orçamentário**



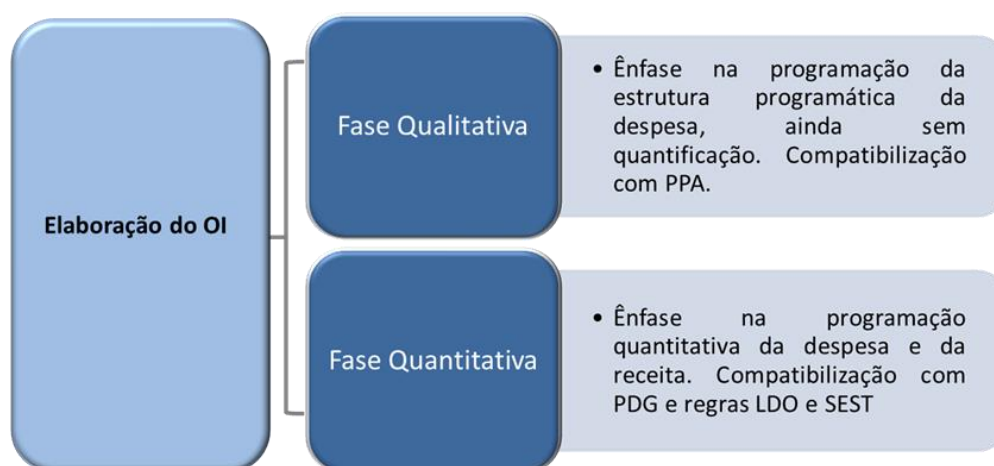
Conforme demonstrado na figura anterior, a fase inicial é de definição e planejamento do processo de elaboração. Nessa fase, com vistas a dar cumprimento ao disposto no art. 165, § 5º, inciso II, da Constituição Federal, a SEST inicia o processo de elaboração do OI e do PDG.

Posteriormente, com a definição de macro diretrizes e de parâmetros macroeconômicos, inicia-se a fase de efetiva orçamentação, com a revisão programática e captação da proposta. Essa é a fase que conta com a participação dos Ministérios Setoriais e das Empresas Estatais, estando dividida em duas etapas:

- **Fase Qualitativa:** ocorre, geralmente, durante os meses de maio e junho, quando é analisada a programação das empresas, ou seja, os programas e as ações que as empresas pretendem desenvolver no exercício. Inicialmente a empresa, juntamente com o ministério supervisor, propõe, com base na programação já existente de exercícios anteriores, a inclusão, alteração ou exclusão de programações. Em seguida, essas proposições são discutidas com técnicos da SEST e posteriormente validadas, tornam-se disponíveis para a fase seguinte de alocação de recursos. É o momento de revisão programática da LOA / PPA. Geralmente, a abertura do SIOP para essa fase ocorre na segunda quinzena do mês de maio.

- **Fase Quantitativa:** ocorre, geralmente, durante os meses de junho e julho, quando as empresas quantificam os investimentos que serão realizados no exercício seguinte, bem como as metas físicas que serão alcançadas com esses investimentos, com base nas programações validadas durante a fase qualitativa. Para isso é importante que as empresas e os Ministérios Setoriais tenham os valores disponíveis para investimento. O limite máximo de investimentos proposto para cada uma das empresas estatais é obtido a partir da efetiva disponibilidade de recursos próprios e de terceiros, calculada após destinação prioritária destes para a cobertura das despesas consideradas incomprimíveis (contratuais, relativas à dívida e as necessárias à manutenção das atividades empresariais). As informações das despesas que não se enquadram no conceito de investimento, constante no artigo 51, §1º, incisos I a III, do PLDO-2024, são consignadas apenas no PDG. Dessa forma, é necessário que a elaboração do PDG ocorra simultaneamente a do OI, de modo a subsidiá-lo com o limite de investimentos para o exercício. Geralmente, a abertura no SIOF para essa fase ocorre no início do mês de junho.

**Figura 6: Características das fases da elaboração orçamentária**



As informações das fases têm origem nas bases operacionais da estrutura dos sistemas. As unidades orçamentárias, ou seja, as empresas estatais, em seus níveis operacionais, dão o ponto de partida para a elaboração da proposta orçamentária com as propostas parciais que serão consolidadas pelo Ministério Supervisor respectivo. Este, por seu turno, procede ao ajuste e compatibilização da proposta do setor com as Políticas e Diretrizes globais e setoriais do governo (estabelecidas nos planos nacionais, regionais e setoriais, na LDO e no PPA).

Por fim, a etapa de elaboração conta ainda com duas importantes fases:

- **Elaboração e Formalização da Mensagem Presidencial**

A Mensagem Presidencial<sup>3</sup> é o documento formal que encaminha o PLOA ao Congresso Nacional. Nele o Poder Executivo apresenta, de forma sucinta, uma explanação sobre a política econômica do Governo, os grandes desafios a serem superados e a avaliação das necessidades de financiamento do Governo Central.

Importante mencionar que, para as instituições financeiras, a mensagem sinaliza o montante que as agências financeiras oficiais de fomento reservam para aplicações em operações de crédito, no consolidado do PDG, bem como o valor destinado na proposta do Orçamento de Investimento para os gastos com aquisição e manutenção de bens classificados no Ativo Imobilizado, exclusive dispêndios vinculados a operações de arrendamento mercantil.

A Mensagem é elaborada pela SEST, sem a participação direta das empresas ou Ministérios Setoriais. Eventualmente, contudo, podem ser solicitadas informações para a conclusão do documento, que geralmente acontece na segunda quinzena de agosto.

- **Elaboração e Formalização das Informações Complementares ao PLOA**

Conforme expressa o art. 10º do PLDO-2024, o Poder Executivo encaminhará ao Congresso Nacional, até quinze dias após o envio do PLOA, demonstrativos elaborados a preços correntes, contendo as informações complementares.

As informações complementares ao OI, com o detalhamento dos custos unitários médios utilizados na elaboração dos orçamentos para investimentos em obras de infraestrutura, alocados em projetos, com justificativa dos valores adotados, devem ser inseridas no SIOP e são enviadas até o final da primeira quinzena de agosto.

Outra informação complementar refere-se ao demonstrativo sintético, por empresa, do Programa de Dispêndios Globais, com informação das fontes de financiamento e a previsão da sua aplicação.

Abaixo, detalham-se as etapas do processo de elaboração. Anualmente a SEST elabora um calendário (cronograma OI) com a referência dos períodos de elaboração da programação do OI. Conforme destacado acima, o ofício de programação enviado estabelece, anualmente, a periodização de cada etapa do processo, que a cada ano, pode ser alterada. Ele é uma referência a ser utilizada na elaboração do PLOA.

Finalmente, com a visão geral do processo de elaboração, serão detalhados a seguir alguns conceitos importantes de classificação de despesa e receita (fontes de recursos do OI), que devem ser conhecidos para a correta operacionalização no SIOP no momento da captação da proposta, possibilitando o tempestivo envio da mesma a SEST.

### **2.1.2 Fixação da Despesa: Classificação e Demais Aspectos**

De acordo com o art. 7º do PLDO-2024, o OI discriminará a despesa por unidade orçamentária, com suas categorias de programação detalhadas no menor nível, com as respectivas

---

<sup>3</sup> PLDO-2024, art. 11

dotações, especificando a esfera orçamentária, o grupo de natureza de despesa, o identificador de resultado primário, a modalidade de aplicação, o identificador de uso e a fonte de recursos.

Conhecer a estrutura que constitui a peça orçamentária é essencial para sua compreensão, uma vez que tal estruturação foi concebida, dentre outras coisas, tornar mais fácil o acesso a informações relacionadas à origem e à destinação de recursos sob responsabilidade dos entes públicos.

Além disso, o OI é sujeito às diretrizes do PPA, integrando uma estrutura orientada para a realização dos objetivos estratégicos definidos para o período do Plano.

Vale ressaltar que devido às especificidades do OI, apenas algumas das classificações são aplicáveis a esse universo. A execução dessas despesas não é registrada no SIAFI, e sim informada diretamente pela empresa, de forma simplificada, no SIOP. Portanto, parte da codificação utilizada para identificar a realização de despesas dentro do SIAFI perde seu sentido quando aplicados ao OI e é utilizada apenas para cumprir necessidades técnicas do sistema para preenchimento da proposta orçamentária anual.

Ainda nesse sentido, cabe esclarecer que as empresas, por não estarem sujeitas, via de regra, ao que estabelece a Lei 4.320/1964, não seguem as etapas de empenho, liquidação e pagamento das despesas, sendo seus registros contábeis regidos pela Lei 6.404/1976 e alterações posteriores.

#### **2.1.2.1 – Classificação Qualitativa da Despesa**

Conforme já exposto, a classificação da despesa obedece a diversas codificações, sendo que, da mesma forma que o OFSS, o OI se organiza em programas de trabalho, que contêm informações qualitativas e quantitativas, sejam *físicas* ou *financeiras*.

O *Programa de Trabalho*, que define qualitativamente a programação orçamentária, deve responder, de maneira clara e objetiva, às perguntas clássicas que caracterizam o ato de orçar, sendo, do ponto de vista operacional, composto dos seguintes blocos de informação: classificação por *esfera*, classificação institucional, classificação funcional e estrutura programática, conforme detalhado a seguir:

## Quadro 2: Composição da Estrutura Programática

BLOCOS DA ESTRUTURA	ITEM DA ESTRUTURA	PERGUNTA A SER RESPONDIDA
(A) CLASSIFICAÇÃO POR ESPERA	ESFERA ORÇAMENTÁRIA	Em qual Orçamento?
(B) CLASSIFICAÇÃO INSTITUCIONAL	ÓRGÃO	Quem faz?
	UNIDADE ORÇAMENTÁRIA	
(C) CLASSIFICAÇÃO INSTITUCIONAL	FUNÇÃO	Em que área da despesa a ação governamental será realizada?
	SUBFUNÇÃO	
(D) ESTRUTURA PROGRAMÁTICA	PROGRAMA	Qual o tema do Política Pública?
(E) INFORMAÇÕES PRINCIPAIS DO PROGRAMA	OBJETIVO	O que será feito?
	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	O que será entregue?
(F) INFORMAÇÕES PRINCIPAIS DA AÇÃO	AÇÃO	Como fazer?
	DESCRIÇÃO	O que é feito?
	FINALIDADE	Para que é feito?
	FORMA DE IMPLEMENTAÇÃO	Como é feito?
	ETAPAS (SOMENTE PARA PROJETOS)	Quais as fases?
	PRODUTO	Qual o resultado?
	UNIDADE DE MEDIDA	Como mensurar?
	SUBTÍTULO	Onde é feito?

### A. CLASSIFICAÇÃO POR ESFERA

Quanto à esfera orçamentária, o OI será sempre classificado com o código 30 – Orçamento de Investimento.

### B. CLASSIFICAÇÃO INSTITUCIONAL

A classificação institucional é composta pela estrutura hierárquica formada pelo órgão orçamentário e pela unidade orçamentária. O órgão está associado à área de atuação das empresas que representam as unidades orçamentárias, nas quais estão consignadas as dotações orçamentárias. O código de classificação institucional é formado por cinco dígitos, sendo os dois primeiros associados ao órgão e os três últimos à unidade orçamentária.

Exemplo:

Órgão: 25.000 – Ministério da Fazenda

Unidade Orçamentária: 25.234 – Banco do Brasil

A seguir, encontram-se detalhados os códigos dos Órgãos e Unidades Orçamentárias que constituem o OI atualmente.

**Quadro 3: Unidade Orçamentária por Ministério Setorial do OI**

<b>Código</b>	<b>Ministério Setorial / Unidade Orçamentária</b>
<b>24000</b>	<b>Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovações</b>
24202	Financiadora de Estudos e Projetos - Finep
<b>25000</b>	<b>Ministério da Fazenda</b>
25202	Banco da Amazônia S.A. - Basa
25207	Serviço Federal de Processamento de Dados - Serpro
25210	Banco do Nordeste do Brasil S.A. - BNB
25211	Casa da Moeda do Brasil - CMB
25220	Caixa Econômica Federal - Caixa
25292	Caixa Seguridade e participações S.A – Caixa Seguridade
25234	Banco do Brasil S.A. - BB
25246	BBTUR - Viagens e Turismo Ltda. - BB Turismo
25276	Empresa Gestora de Ativos - Emgea
25277	ATIVOS S.A. - Securitizadora de Créditos Financeiros
25289	Agência Brasileira Gestora de Fundos Garantidores e Garantias S.A. - ABGF
<b>28000</b>	<b>Ministério do Desenvolvimento, Indústria, Comércio e Serviços</b>
28234	Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES
<b>32000</b>	<b>Ministério de Minas e Energia</b>
32204	Eletronuclear S.A. - Eletronuclear
32230	Petróleo Brasileiro S.A. - Petrobras
32271	Transportadora Brasileira Gasoduto Bolívia-Brasil S.A. - TBG
32274	Petrobras Transporte S.A. - Transpetro
32280	Petrobras Logística de Exploração e Produção S.A. - PB-LOG
32282	Petrobras Netherlands B.V. - PNBV
32287	Petrobras International Braspetro B.V. - PIB BV
32334	Petrobras Biocombustível S.A. - PPIO
32369	Empresa Brasileira de Administração de Petróleo e Gás Natural S.A. - Pré-Sal Petróleo S.A. - PPSA
32370	Transpetro International B.V. - TI B.V.
32397	Indústrias Nucleares do Brasil S.A - INB
32405	Empresa Brasileira de Participações em Energia Nuclear e Binacional S.A - ENBPar
32903	Transpetro Bel 09 S.A. - TRANSBEL
32904	Refinaria de Mucuripe S.A.
<b>36000</b>	<b>Ministério da Saúde</b>
36215	Empresa Brasileira de Hemoderivados e Biotecnologia - Hemobrás
<b>41000</b>	<b>Ministério das Comunicações</b>
41201	Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT
<b>46000</b>	<b>Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos</b>
46202	Empresa de Tecnologia e Informações da Previdência Social - Dataprev
<b>49000</b>	<b>Ministério do Desenvolvimento Agrário e Agricultura Familiar</b>
49203	Centrais de Abastecimento de Minas Gerais S.A. - Ceasaminas
49204	Companhia de Entrepósitos e Armazéns Gerais de São Paulo - Ceagesp
<b>52000</b>	<b>Ministério da Defesa</b>
52231	Empresa Gerencial de Projetos Navais - Emgepron



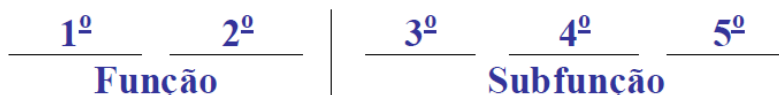
52234	NAV BRASIL Serviços de Navegação Aérea S.A – NAV BRASIL
<b>68000</b>	<b>Ministério de Portos e Aeroportos</b>
68205	Companhia Docas do Ceará - CDC
68207	Companhia das Docas do Estado da Bahia - Codeba
68208	Autoridade Portuária de Santos - SPA
68210	Companhia Docas do Pará - CDP
68211	Companhia Docas do Rio de Janeiro - CDRJ
68212	Companhia Docas do Rio Grande do Norte - Codern
68214	Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária - Infraero

### C. CLASSIFICAÇÃO FUNCIONAL

A atual classificação funcional foi instituída pela Portaria SOF/SETO/ME nº 42, de 14 de abril de 1999, atualizada pela Portaria SOF/ME nº 2.520, de 21 de março de 2022, e é composta de um rol de funções e subfunções prefixadas, que servem como agregador dos gastos públicos por área de ação governamental nos três níveis de Governo. Trata-se de uma classificação independente dos programas e de aplicação comum e obrigatória, no âmbito dos Municípios, dos Estados, do Distrito Federal e da União, o que permite a consolidação nacional dos gastos do setor público.

A classificação funcional é representada por cinco dígitos, sendo os dois primeiros relativos às *funções* e os três últimos às *subfunções*. Na base de dados do SIOP, existem dois campos correspondentes à classificação funcional:

**Figura 7: Estrutura da classificação funcional**



### D. ESTRUTURA PROGRAMÁTICA

A estrutura programática do OI é a mesma aplicada para as demais esferas da LOA, ou seja, o OI é estruturado em programas orientados para a realização dos objetivos estratégicos definidos para o período do PPA (quatro anos).

### E. PROGRAMAS

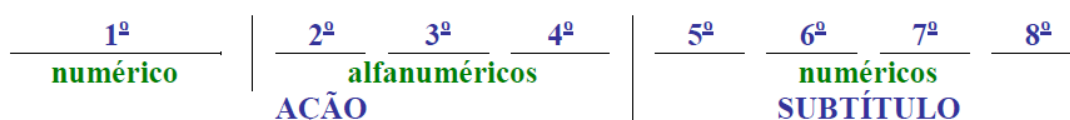
Com base nessas diretrizes, o PPA 2023-2027, assim como o PPA anterior, contempla os Programas Finalísticos e de Programas de Gestão:

- **Programa Finalístico:** é o conjunto coordenado de ações governamentais financiadas por recursos orçamentários e não orçamentários visando à concretização do objetivo;
- **Programa de Gestão:** congrega despesas com a manutenção dos órgãos de cada Poder, Ministério Público da União (MPU) e Defensoria Pública da União (DPU) e Empresas Estatais, especialmente gastos de pessoal e custeio indispensáveis ao funcionamento administrativo.

## F. AÇÕES ORÇAMENTÁRIAS

Operação da qual resultam produtos (bens ou serviços) que contribuem para atender ao objetivo de um programa. Na base do sistema, a *ação* é identificada por um código alfanumérico de oito dígitos:

**Figura 8: Estrutura da classificação das ações orçamentárias**



Ao observar o 1º dígito do código, pode-se identificar:

1º DÍGITO	TIPO DE AÇÃO
• 1,3,5 ou 7	• Projeto
• 2,4,6 ou 8	• Atividade
• 0	• Operação Especial

A Atividade é o instrumento de programação utilizado para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um produto ou serviço. **Exemplo:** 4101 – Manutenção e Adequação de Bens Imóveis.

Já o *Projeto* é utilizado para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações, limitadas no tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação de governo. **Exemplo:** 3286 - Instalação de Bens Imóveis.

Por fim, *Operações Especiais* são despesas que não contribuem para a manutenção, expansão ou aperfeiçoamento das ações de governo, das quais não resulta um produto e não geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços. **Exemplo:** 0A81 - Financiamento de Operações no âmbito do Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar - PRONAF (Lei nº 10.186, de 2001)

Os atributos das ações orçamentárias estão detalhados no Manual Técnico de Orçamento<sup>4</sup>.

<sup>4</sup> Disponível em <https://www1.siop.planejamento.gov.br/mto/doku.php>

Outro aspecto importante no universo das ações orçamentárias é a possibilidade de se criar ações padronizadas. A *ação* orçamentária é considerada padronizada quando, em decorrência da organização institucional da União, sua implementação é realizada em mais de um *órgão orçamentário* e/ou UO. Nessa situação, diferentes *órgãos/UO* executam ações que têm em comum:

- a) a subfunção à qual está associada;
- b) a descrição (o que será feito no âmbito da *operação* e o objetivo a ser alcançado);
- c) o produto (bens e serviços) entregue à sociedade, bem como sua unidade de medida; e
- d) o tipo de *ação* orçamentária

A padronização se faz necessária para organizar a atuação governamental e facilitar seu acompanhamento. Ademais, a existência da padronização vem permitindo o cumprimento de previsão constante da LDO, segundo a qual: *“As ações que possuem a mesma finalidade, consubstanciada em seu título, deverão ser classificadas sob um único código, independentemente da unidade orçamentária”*.

Vale ressaltar que, desde a elaboração da Proposta Orçamentária de 2013, foi criado um novo classificador chamado de Plano Orçamentário. Caracteriza-se como uma identificação orçamentária, de caráter gerencial (não constante na LOA), vinculada à ação orçamentária, que tem por finalidade permitir que tanto a elaboração do orçamento quanto o acompanhamento físico e financeiro da execução ocorram num nível mais detalhado do que o do subtítulo (localizador de gasto) da ação.

## **G. SUBTÍTULO**

As atividades e os projetos serão detalhados em subtítulos, utilizados especialmente para identificar a localização geográfica da *ação* ou *operação*, não podendo haver, por conseguinte, alteração de sua finalidade, do produto e das metas estabelecidas. Destacam-se, a seguir, os critérios para determinação do subtítulo:

A adequada localização do gasto permite maior controle governamental e social sobre a implantação das políticas públicas adotadas, além de evidenciar a focalização, os custos e os impactos da ação governamental.

A localização do gasto poderá ser de abrangência nacional, no exterior, por região (Norte, Nordeste, Centro Oeste, Sudeste, Sul), por Estado ou Município ou, excepcionalmente, por um critério específico, quando necessário. A LDO veda, na especificação do subtítulo, a referência a mais de uma localidade, área geográfica ou beneficiário no mesmo subtítulo e também a denominação que evidencie finalidade divergente daquela especificada na ação. A tabela a seguir traz as codificações dos localizadores.

- a) Projetos: localização (de preferência, Município) onde ocorrerá a construção, no caso de obra física, como por exemplo, obras de engenharia; nos demais casos, o local onde o projeto será desenvolvido;

- b) Atividades: localização dos beneficiários/público-alvo da ação, o que for mais específico (normalmente são os beneficiários); e,
- c) Operações especiais: localização do receptor dos recursos previstos na transferência, compensação, contribuição etc., sempre que for possível identificá-lo.

#### Quadro 4: Codificação de Subtítulos

<b>Código</b>	<b>Texto padrão do subtítulo</b>
<b>0001</b>	Nacional
<b>0002</b>	No Exterior
<b>0010</b>	Na Região Norte
<b>0020</b>	Na Região Nordeste
<b>0030</b>	Na Região Sudeste
<b>0040</b>	Na Região Sul
<b>0050</b>	Na Região Centro-Oeste
<b>0011</b>	No Estado de Rondônia
<b>0012</b>	No Estado do Acre
<b>0013</b>	No Estado do Amazonas
<b>0014</b>	No Estado de Roraima
<b>0015</b>	No Estado do Pará
<b>0016</b>	No Estado do Amapá
<b>0017</b>	No Estado do Tocantins
<b>0021</b>	No Estado do Maranhão
<b>0022</b>	No Estado do Piauí
<b>0023</b>	No Estado do Ceará
<b>0024</b>	No Estado do Rio Grande do Norte
<b>0025</b>	No Estado da Paraíba
<b>0026</b>	No Estado de Pernambuco
<b>0027</b>	No Estado de Alagoas
<b>0028</b>	No Estado de Sergipe
<b>0029</b>	No Estado da Bahia
<b>0031</b>	No Estado de Minas Gerais
<b>0032</b>	No Estado do Espírito Santo
<b>0033</b>	No Estado do Rio de Janeiro
<b>0034</b>	No Estado de São Paulo
<b>0041</b>	No Estado do Paraná
<b>0042</b>	No Estado de Santa Catarina
<b>0043</b>	No Estado do Rio Grande do Sul
<b>0051</b>	No Estado de Mato Grosso
<b>0052</b>	No Estado de Goiás
<b>0053</b>	No Distrito Federal
<b>0054</b>	No Estado de Mato Grosso do Sul
<b>0101</b>	
<b>a</b>	Municípios
<b>5999</b>	(relação 1:1 com tabela de municípios do IBGE)

6000

a  
6499

Recortes geográficos específicos (Ex.: Amazônia Legal, Amazônia Ocidental, Biomas, Bacias Hidrográficas, Semiárido, Territórios da Cidadania, etc., preferencialmente aqueles definidos em atos legais)

6500

a  
9999

Localizadores de gasto não padronizados

Isto posto, a seguir será detalhada a fase quantitativa, abrangendo a programação física e financeira.

### 2.1.2.2 – Classificação Quantitativa da Despesa

A programação física define quanto se pretende desenvolver do produto:

ITEM DA ESTRUTURA	PERGUNTA A SER RESPONDIDA
Meta Física	Quanto se pretende desenvolver?

A programação financeira define o que adquirir e com quais recursos, conforme apresentado no quadro abaixo:

#### Quadro 5: Composição da Estrutura Financeira

ITEM DA ESTRUTURA	PERGUNTA A SER RESPONDIDA
<b>(A) Natureza da Despesa</b>	
Categoria Econômica da Despesa	Qual o efeito econômico da realização da despesa?
Grupo de Natureza de Despesa ( GND)	Em qual classe de gasto será realizada a despesa?
Modalidade de Aplicação	Qual a estratégia para realização da despesa?
Elemento da Despesa	Quais os insumos que se pretende utilizar ou adquirir?
<b>(B) Identificador de Uso (IDUSO)</b>	
Fonte de Recursos	Os recursos utilizados são contrapartida? De onde virão os recursos para realizar a despesa?
<b>(C) Identificador de Doação e de Operação de Crédito (IDOC)</b>	A que operação de crédito ou doação os recursos se relacionam?
<b>(D) Identificador de Resultado Primário</b>	
Dotação	Como se classifica essa despesa em relação ao efeito sobre o Resultado Primário da União? Quanto Custa?

#### A. Natureza da Despesa

A codificação das despesas foi criada tendo como base a Lei 4.320/1964, com detalhamento estabelecido pelo Anexo II da IN SOF/STN 163/2001, consolidada pela Portaria Conjunta STN/SOF/ME nº 103, de 5 de outubro de 2021.

A classificação por natureza de despesa é composta pelos seguintes elementos: categoria econômica, grupo de natureza da despesa e o elemento de despesa. Além disso, complementam-se as informações com a modalidade de aplicação.

No que diz respeito ao OI, cabe esclarecer que a estrutura da natureza da despesa presente no SIOF, no Projeto de Lei Orçamentária e na Lei Orçamentária é semelhante, na forma, à estrutura das demais esferas. Entretanto, parte dessa classificação não se aplica, uma vez que a legislação a que as empresas estatais estão sujeitas é, em parte, diversa da que rege as unidades orçamentárias das demais esferas.

Vale lembrar que a discriminação a seguir, da Categoria Econômica da Despesa, do Grupo de Natureza da Despesa, da Modalidade de Aplicação e IDOC consta neste MTOI apenas para conhecimento e não é necessária sua inserção no SIOF, pois sua configuração já é fixa para as empresas estatais.

### **Categoria Econômica da Despesa**

<b>CÓDIGO</b>	<b>CATEGORIA ECONÔMICA</b>
<b>4</b>	<b>Despesa de Capital</b>

### **Grupo de Natureza da Despesa**

Segundo a LDO, os Grupos de Natureza de Despesa - GND constituem agregação de elementos de despesa de mesmas características quanto ao objeto de gasto. No OI é utilizado o seguinte GND:

<b>CÓDIGO</b>	<b>GRUPOS DE NATUREZA DA DESPESA</b>
<b>4</b>	<b>Investimentos</b>

Investimentos são caracterizados como despesas orçamentárias com softwares e com o planejamento e a execução de obras, inclusive com a aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, e com a aquisição de instalações, equipamentos e material permanente. Investimentos são caracterizados como despesas orçamentárias com softwares e com o planejamento e a execução de obras, inclusive com a aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, e com a aquisição de instalações, equipamentos e material permanente.

### **Modalidade de Aplicação**

A Modalidade de Aplicação - MA destina-se a indicar se os recursos serão aplicados mediante transferência financeira, inclusive a decorrente de descentralização orçamentária para outros níveis de Governo, seus órgãos ou entidades, ou diretamente para entidades privadas sem fins lucrativos e outras instituições; ou, então, diretamente pela unidade detentora do crédito orçamentário, ou por outro órgão ou entidade no âmbito do mesmo nível de Governo. A Modalidade de Aplicação - MA destina-se a indicar se os recursos serão aplicados mediante transferência financeira, inclusive a decorrente de descentralização orçamentária para outros níveis de Governo, seus órgãos ou entidades, ou

diretamente para entidades privadas sem fins lucrativos e outras instituições; ou, então, diretamente pela unidade detentora do crédito orçamentário, ou por outro órgão ou entidade no âmbito do mesmo nível de Governo.

A MA objetiva, principalmente, eliminar a dupla contagem dos recursos transferidos ou descentralizados. As despesas do OI são todas classificadas com o código 90 - Aplicações Diretas. Isso se deve porque as despesas do OI, em sua integralidade, são realizadas diretamente pelas empresas estatais que detêm o crédito orçamentário. A MA objetiva, principalmente, eliminar a dupla contagem dos recursos transferidos ou descentralizados. As despesas do OI são todas classificadas com o código 90 - Aplicações Diretas. Isso se deve porque as despesas do OI, em sua integralidade, são realizadas diretamente pelas empresas estatais que detêm o crédito orçamentário.

## **B. Identificador de Uso - IDUSO**

Esse código vem completar a informação concernente à aplicação dos recursos e destina-se a indicar se os recursos compõem contrapartida nacional de empréstimos ou de doações ou destinam-se a outras aplicações, constando da LOA e de seus créditos adicionais. Todos os recursos do OI estão classificados com o seguinte Identificador de Uso:

<b>CÓDIGO</b>	<b>DESCRIÇÃO</b>
0	Recursos não destinados à contrapartida

## **C. Identificador de Doação e Operação de Crédito - IDOC**

O Identificador de Doação e Operação de Crédito - IDOC identifica as doações de entidades internacionais ou operações de crédito contratuais alocadas nas ações orçamentárias, com ou sem contrapartida de recursos da União. Os gastos referentes à contrapartida de empréstimos serão programados com o IDUSO igual a “1”, “2”, “3” ou “4” e o IDOC com o número da respectiva operação de crédito, enquanto que, para as contrapartidas de doações, serão utilizados o IDUSO “5” e respectivo IDOC. O Identificador de Doação e Operação de Crédito - IDOC identifica as doações de entidades internacionais ou operações de crédito contratuais alocadas nas ações orçamentárias, com ou sem contrapartida de recursos da União. Os gastos referentes à contrapartida de empréstimos serão programados com o IDUSO igual a “1”, “2”, “3” ou “4” e o IDOC com o número da respectiva operação de crédito, enquanto que, para as contrapartidas de doações, serão utilizados o IDUSO “5” e respectivo IDOC.

Quando os recursos não se destinarem à contrapartida nem se referirem a doações internacionais ou operações de crédito, o IDOC será “9999”. Quando os recursos não se destinarem à contrapartida nem se referirem a doações internacionais ou operações de crédito, o IDOC será “9999”.

No Orçamento de Investimentos o IDOC será sempre o “9999”.

#### D. Identificador de Resultado Primário - RP

Segundo a LDO, o identificador de Resultado Primário - RP tem como finalidade auxiliar a apuração do superávit primário, devendo constar no Projeto de Lei Orçamentária e na respectiva Lei. No que diz respeito ao OI, não existem despesas financeiras ou obrigatórias na programação das empresas. Dessa forma, os códigos a serem utilizados são os seguintes:

**Quadro 6: Códigos e Descrição do Identificador de Resultado Primário**

CÓDIGO	DESCRIÇÃO DA DESPESA
RP 2	Primária e considerada na apuração do resultado primário para cumprimento da meta, sendo discricionária e não abrangida por programações incluídas ou acrescidas por emendas
RP 4	Primária, constante do Orçamento de Investimento, e não considerada na apuração do resultado primário para cumprimento da meta

Finalmente, antes de adentrar-se no âmbito dos recursos que financiam os investimentos realizados pelas empresas estatais, demonstrar-se-á, no quadro a seguir, um resumo acerca das classificações das programações qualitativas e quantitativas.

**Figura 09: Codificação das programações qualitativa e quantitativa**

CÓDIGO COMPLETO			30	25	220	23	694	0035	3252	0012	9999	0	495	8490	4		
QUALITATIVA	CLASSIFICAÇÃO INSTITUCIONAL	ESFERA: Orçamento de Investimentos	30														
		ÓRGÃO: Ministério da Fazenda		25													
		UNIDADE ORÇAMENTÁRIA: Caixa Econômica federal			220												
	CLASSIFICAÇÃO FUNCIONAL	FUNÇÃO: Comércio e Serviços				23											
		SUBFUNÇÃO: Serviços Financeiros					694										
	CLASSIFICAÇÃO PROGRAMÁTICA	PROGRAMA: Programa de Gestão e Manutenção das Empresas Estatais						0035									
		AÇÃO: Instalação de Pontos de Atendimento							3252								
		SUBTÍTULO: Acre								0012							
	QUANTITATIVA	IDOC: Recursos não destinados à contrapartida nem se referirem a doações internacionais ou operações de crédito										9999					
IDUSO: Recurso não destinado a contrapartida											0						
Fonte de Recurso: recursos do Orçamento de Investimento													495				
Natureza da Despesa: categoria da despesa: Orçamento de Investimento (8), Grupo de natureza: Investimentos (4), Modalidade: Aplicação Direta (90)														8490			
Identificador do Resultado Primário: Primária, constante do Orçamento de Investimento, e não considerada na apuração do resultado primário para cumprimento da meta, sendo discricionária e não abrangida pelo PAC																4	



### 2.1.3 Previsão das Fontes de Recursos: Classificação e Demais Aspectos

A contabilidade aplicada pelas empresas estatais busca na Lei 6.404/1976 seus procedimentos e fundamentos. Quanto ao PDG, este pode ser conceituado como um conjunto sistematizado de informações econômico-financeiras cujo objetivo é avaliar o volume de recursos e dispêndios, a cargo das estatais, compatibilizando-o com as metas de política econômica governamental (necessidade de financiamento do setor público).

Na contabilidade pública, o mesmo fato é classificado como entrada de receita. Isso porque, nesse ambiente contábil, todo ingresso de recurso financeiro é denominado receita, mesmo sendo apenas um fato permutativo.

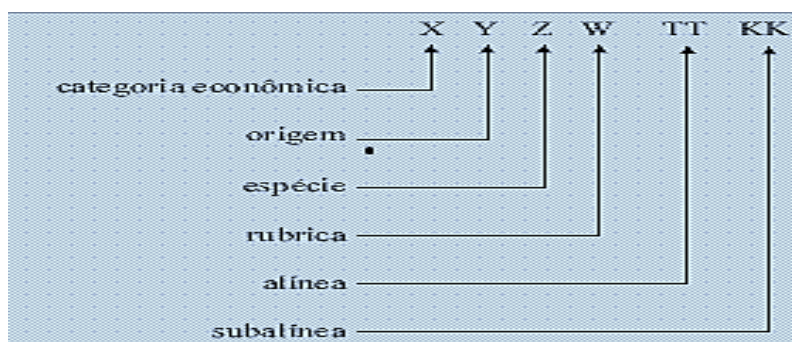
Assim sendo, no âmbito do OI utiliza-se a terminologia “recursos” que é mais ampla do que receitas, pois engloba todas as entradas financeiras de um período – tanto as que aumentam a situação patrimonial líquida, como os meros fatos permutativos.

Por outro lado, apesar de englobar apenas entidades sujeitas aos regramentos da contabilidade privada, o OI busca, para efeito de classificação de recursos, uma codificação similar à da contabilidade pública, na qual as receitas são classificadas segundo os seguintes critérios:

1. Natureza; e
2. Fonte/Destinação de Recursos.

A classificação por natureza surgiu em atendimento ao § 1º do art. 8º da Lei 4.320/1964 combinada com o art. 11, que estabelece que a receita seja discriminada e codificada por números de código decimal. Eles refletem o fato gerador dos recursos, sendo a menor célula de informação no contexto orçamentário das receitas. O esquema de classificação é desdobrado em seis níveis e oito dígitos, cada qual representando um detalhamento do nível anterior, que formam o código identificador da natureza de receita.

**Figura 9: Estrutura de classificação da natureza de receita**



A partir dessa classificação, elaborou-se uma codificação para os recursos que suportam as despesas de investimento do OI. As LDO anuais trazem o detalhamento das naturezas de receita, conforme figura abaixo:

- 6.0.0.0.00.00 – RECURSOS DE CAPITAL – OI**
  - 6.1.0.0.00.00 – Recursos Próprios**
    - 6.1.1.0.00.00 – Geração Própria
  - 6.2.0.0.00.00 – Recursos para Aumento do Patrimônio Líquido**
    - 6.2.1.0.00.00 – Tesouro
      - 6.2.1.1.00.00 – Direto*
      - 6.2.1.3.00.00 – Saldos de Exercícios Anteriores*
    - 6.2.2.0.00.00 – Controladora
    - 6.2.3.0.00.00 – Outras Estatais
    - 6.2.9.0.00.00 – Outras Fontes
  - 6.3.0.0.00.00 – Operações de Crédito de Longo Prazo**
    - 6.3.1.0.00.00 – Internas
    - 6.3.2.0.00.00 – Externas
  - 6.9.0.0.00.00 – Outros Recursos de Longo Prazo**
    - 6.9.1.0.00.00 – Debêntures
    - 6.9.2.0.00.00 – Controladora
    - 6.9.3.0.00.00 – Outras Estatais
    - 6.9.9.0.00.00 – Outras Fontes

Como pode-se observar, a classificação no OI, embora respeite a mesma quantidade de níveis e dígitos da codificação de receita do OFSS, é mais simples, pois enquanto no OFSS há centenas de fontes e naturezas de receita, o OI compreende apenas uma fonte, detalhada em 17 códigos de natureza de receita. O restante da codificação segue uma sequência numérica de desdobramentos, relacionando as fontes de recursos que financiam as despesas do OI.

Apenas para ilustrar a diferença, o quadro a seguir compara os 2 níveis da codificação de receita no âmbito do OFSS e do OI:

**Quadro 7: Diferenças na classificação de natureza de receita no OFSS e OI**

	<b>Categoria Econômica</b>	<b>Origens</b>
<b>OFSS</b>	1. Receitas Correntes 7. Receitas Correntes Intraorçamentárias	1. Receita Tributária 2. Receita de Contribuições 3. Receita Patrimonial 4. Receita Agropecuária 5. Receita Industrial 6. Receita de Serviços 7. Transferências Correntes 9. Outras Receitas Correntes
	2. Receitas de Capital 8. Receitas de Capital Intraorçamentárias	1. Operações de Crédito 2. Alienação de Bens 3. Amortização de Empréstimos 4. Transferências de Capital
<b>OI</b>	6. Recurso de Capital – OI	1. Recursos Próprios 2. Recursos para Aumento do Patrimônio Líquido 3. Operações e Crédito de Longo Prazo 9. Outros Recursos de Longo Prazo

Assim sendo, percebe-se que as origens do OI se desdobram em 4 códigos, que detalham as categorias econômicas, com vistas a identificar a procedência dos recursos. São elas:

- **1. Recursos Próprios** - todos aqueles gerados/apropriados no exercício, conforme o regime de competência, originários das atividades operacionais das Estatais e englobam todas as suas Receitas Operacionais e Demais Receitas, classificáveis de acordo com a Lei nº 6.404/1976, com as alterações posteriores<sup>5</sup>.
- **2. Recursos para Aumento do Patrimônio Líquido** - são detalhados em quatro espécies:
  - a) **Tesouro** - São registrados no código 6.2.1.0.00.00, subdividido nas rubricas 6.2.1.1.00.00 – Direto e 6.2.1.3.00.00 – Saldo de Exercícios Anteriores, os aportes de capital da União destinados ao OI, para compor sua participação no Capital Social – aumento do Patrimônio Líquido – da empresa estatal, mais ágio incluído no preço de emissão das ações, se for o caso. O PLDO-2024<sup>6</sup> determina que "A programação dos investimentos à conta de recursos oriundos dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, inclusive mediante participação acionária, observará o valor e a destinação constantes do orçamento original".
  - b) **Controladora** - São registrados no código 6.2.2.0.00.00 os aportes de capital, destinados ao OI, efetuados pela Estatal Controladora, para compor sua participação acionária no Capital Social da Empresa Controlada.
  - c) **Outras Estatais** - São registrados no código 6.2.3.0.00.00 os aportes de capital, destinados ao OI, efetuados por outras Estatais, exceto as controladoras.

<sup>5</sup> Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007 e a Lei nº 11.941, de 2 de maio de 2009.

<sup>6</sup> PLDO-2024: art 51, §4º

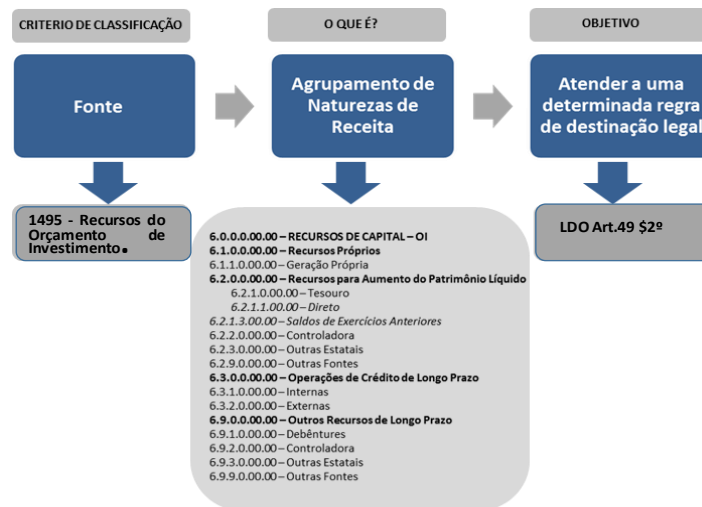
- d) **Outras Fontes** - São registrados no código 6.2.9.0.00.00 os demais recursos para Aumento do Patrimônio Líquido, destinados ao OI, originários do ingresso efetivo de recursos de outras fontes, contabilizados no Patrimônio Líquido, tais como alienação de partes beneficiárias e de bônus de subscrição.
- **3. Operações de Crédito de Longo Prazo** - registram recursos captados pela Estatal em operações de crédito de longo prazo junto a instituições financeiras no País ou no exterior, destinados ao financiamento de immobilizações, compras de bens e de equipamentos. São detalhadas em duas espécies: 6.3.1.0.00.00 – Internas e 6.3.2.0.00.00 – Externas, conforme sejam as operações de crédito contratadas com entidades do País ou do exterior, respectivamente.
  - **4. Outros Recursos de Longo Prazo** - Os Outros Recursos de Longo Prazo (origem – código “9” = 6.9.0.0.00.00) registram recursos de empréstimos e financiamentos de longo prazo, obtidos junto a pessoas jurídicas que não se caracterizem como instituições financeiras. São detalhados em quatro espécies:
    - a) **Debêntures** - São registrados no código 6.9.1.0.00.00 os recursos obtidos pela Estatal em decorrência da colocação, no mercado, de títulos denominados Debêntures, destinados ao OI.
    - b) **Controladora** - São registrados no código 6.9.2.0.00.00 os recursos de empréstimos e financiamentos de longo prazo, repassados pelas respectivas controladoras às suas subsidiárias e controladas, destinados ao OI.
    - c) **Outras Estatais** - São registrados no código 6.9.3.0.00.00 os recursos de empréstimos e financiamentos de longo prazo, obtidos de outras empresas estatais federais, inclusive os recursos recebidos pelas controladoras de suas subsidiárias e controladas, destinados ao OI.
    - d) **Outras Fontes** - São registrados no código 6.9.9.0.00.00 os recursos de empréstimos e financiamentos de longo prazo, obtidos em operações de mútuos com empresas do exterior, ou junto a outras empresas não classificadas como estatais federais.

A classificação por natureza da receita busca a melhor identificação da origem do recurso, segundo seu fato gerador. No entanto, existe a necessidade de classificar a receita conforme a destinação legal dos recursos. Assim, foi instituído pelo Governo Federal um mecanismo denominado “fontes de recursos”. As fontes de recursos constituem-se de determinados agrupamentos de naturezas de receitas, atendendo a uma determinada regra de destinação legal, e servem para indicar como são financiadas as despesas orçamentárias. No caso do OI, a LDO é que determina que a fonte de recursos do OI será codificada com o número 1495 – Recursos do Orçamento de Investimento<sup>7</sup>.

---

<sup>7</sup> PLDO-2024: art. 51, §2º

**Figura 10: Esquema conceitual da Fonte de Recursos**



Como mecanismo integrador entre a receita e a despesa, o código de fonte/destinação de recursos exerce um duplo papel no processo orçamentário. Na receita, esse código tem a finalidade de indicar a destinação de recursos para o financiamento de determinadas despesas. Para a despesa, identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados. Assim, o mesmo código utilizado para controle das destinações da receita também é utilizado na despesa, para controle das fontes financiadoras.

Conforme previsão contida na LDO vigente, as fontes de financiamento do OI podem ser alteradas, justificadamente, para atender necessidades de execução da estatal, se autorizadas por meio de Portaria da SEST<sup>8</sup>.

As fontes de financiamento do OI podem, também, ser alteradas por ocasião da abertura de Créditos Suplementares, até o limite de cancelamento de dotações orçamentárias e das respectivas fontes envolvidas, com a indicação de nova fonte.

#### 2.1.4. Relacionamento OI - PDG

PDG e OI são documentos que estão profundamente relacionados. Conforme será visto, na verdade, o OI está consignado no PDG, retirando deste o montante de despesas que serão utilizadas para o financiamento dos investimentos. A seguir, serão detalhados dois importantes aspectos desse relacionamento.

<sup>8</sup> PLDO-2024: art. 52, Inciso II, alínea “a”.

### 2.1.4.1 Compatibilidade PDG – OI

O Orçamento de Investimento não abrange todas as despesas da entidade. Em realidade, as despesas de caráter operacional são incluídas em outra peça orçamentária, aprovada por decreto, denominado PDG.

O PDG é um conjunto sistematizado de informações econômico-financeiras que tem como objetivo avaliar o volume de recursos e dispêndios das entidades, compatibilizando-os com as metas de política econômica governamental (metas fiscais).

É elaborado concomitantemente ao OI, integrando as Informações Complementares ao LOA, na forma de demonstrativos de “Usos” e “Fontes”, com a informação das origens das fontes de recursos que financiarão os investimentos propostos pelas empresas estatais. O OI deve manter estrita compatibilidade com o PDG.

No âmbito do PDG, devido a particularidades dos bancos públicos, dividem-se as empresas em Setor Produtivo Estatal e Setor Financeiro. Essa diferenciação é importante, pois, as empresas do setor produtivo seguem planos de contas elaborados com base na legislação societária (Lei 6.404/1976 e alterações posteriores), enquanto as financeiras seguem o Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional (COSIF). Essa diferenciação é refletida no PDG, com planos de contas distintos.

O PDG é estruturado em quatro blocos de informações:

- **DICOR** – Discriminação das Origens de Recursos – é o bloco orçamentário em que constam, por regime de competência, todas as fontes de recursos, independentemente de sua natureza e origem, com as quais a empresa prevê efetuar a cobertura dos dispêndios previstos para o exercício de referência.
- **DICAR** – Discriminação das Aplicações de Recursos – é o bloco orçamentário que agrupa, por regime de competência, os registros referentes a todos os dispêndios/despesas programados para o exercício de referência, incluindo a previsão dos dispêndios com o OI.
- **DFLUX** – Demonstração do Fluxo de Caixa – bloco orçamentário que registra toda a movimentação de caixa da empresa em um determinado período, indicando os ingressos e saídas de recursos financeiros daquele período.
- **FEFCx** – Fechamento do Fluxo de Caixa - tem por objetivo assegurar a compatibilização entre os valores econômicos constantes dos demais blocos.

No âmbito da programação do OI, atenção especial deve ser dada ao DICAR. Esse bloco é composto por 2 grandes grupos:

1. Grupo Despesas de Capital
2. Grupo Despesas Correntes

No Grupo de Despesas de Capital, está presente a rubrica do Investimentos no Ativo Imobilizado e Intangível. Essa é a rubrica que deve ser compatibilizada com o OI, ou seja, obrigatoriamente devem ter valores iguais ao valor total da rubrica no PDG e no OI.

**Figura 11: Rubrica Investimentos no Ativo Imobilizado no PDG, aberta em suas categorias**

<b>2.107.000.000</b>	<b>INVESTIMENTOS NO ATIVO IMOBILIZADO E INTANGÍVEL</b>
2.107.010.000	Imobilizado
2.107.019.000	Outros Investimentos no Ativo Imobilizado
2.107.020.000	Intangível
2.107.029.000	Outros Intangíveis

No que tange aos critérios de enquadramento de algum dispêndio como “Investimento”, o PLDO-2024<sup>9</sup> estabelece que constem todos os investimentos realizados, independentemente da fonte de financiamento utilizada. Para efeito de compatibilidade da programação orçamentária com a Lei 6.404/1976 e suas atualizações<sup>10</sup>, serão consideradas investimento, exclusivamente, as despesas com:

- Aquisição de bens classificáveis no ativo imobilizado, excetuados os que envolvam arrendamento mercantil (*leasing*) para uso próprio da empresa ou de terceiros e os valores do custo dos empréstimos contabilizados no ativo imobilizado e transferências de ativos entre empresas pertencentes ao mesmo grupo, controladas direta ou indiretamente pela União, cuja aquisição tenha constado do Orçamento de Investimento;
- Benfeitorias realizadas em bens da União por empresas estatais; e
- Benfeitorias necessárias à infraestrutura de serviços públicos concedidos pela União.

Assim, com a informação do valor total da rubrica Imobilizado, tem-se o correto montante a ser distribuído nas ações do OI. A figura abaixo demonstra a compatibilidade necessária entre o decreto do PDG e o Volume VI da LOA, com o exemplo da empresa SERPRO:

<sup>9</sup> PLDO-2024: art. 51, caput e §1º.

<sup>10</sup> Menciona-se a Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007 e a Lei nº 11.941, de 2 de maio de 2009.

## Exemplo de compatibilidade PDG e OI (Figuras 11 e 12)

Figura 11 - PDG

MINISTÉRIO DA ECONOMIA SECRETARIA EXECUTIVA Secretaria de Coordenação e Governança das Empresas Estatais - SEST		PROGRAMA DE DISPÊNDIOS GLOBAIS - PDG PROGRAMAÇÃO: 2023 DEMONSTRATIVO DE USOS E FONTES	
EMPRESA: SERVIÇO FEDERAL DE PROCESSAMENTO DE DADOS - SERPRO			
VALORES EM R\$ 1,00			
USOS	VALOR	FONTES	VALOR
Despesas de Capital	421.233.881	Receitas de Capital	1.300
Investimentos Imobilizado e Intangível	403.416.611	Alienação de Valores e Bens	1.300
<b>Imobilizado</b>	<b>338.416.611</b>	Receitas Correntes	4.032.712.561
Intangível	65.000.000	<b>Total dos Fontes</b>	<b>4.032.713.861</b>
Outras Despesas de Capital	17.817.270	Variação Patrimonial	126.101.079
Despesas Correntes	3.696.898.626	Ajuste de Receitas e Despesas Financeiras	151.248.211
Despesas de Pessoal	2.348.993.779	Variação do Disponível	(191.930.644)
Despesas com Dirigentes	3.953.386		
Despesas com Conselhos e Comitês	709.718		
Materiais e Produtos	12.256.000		
Serviços de Terceiros	326.894.484		
Tributos	591.257.808		
Despesas Financeiras	152.681.268		
Abatimentos em Venda de Bens e Serviços	5.615.769		
Outras Despesas Correntes	254.536.414		
<b>Total dos Usos</b>	<b>4.118.132.507</b>	<b>Total Líquido das Fontes</b>	<b>4.118.132.507</b>

Figura 12 - OI

Órgão: 25000 - Ministério da Economia

R\$ 1,00

Unidade: 25207 - Serviço Federal de Processamento de Dados - SERPRO

Quadro dos Créditos Orçamentários									Recursos de Todas as Fontes
Programática	Programa/Ação/Localização/Produto	Funcional	Esf	GND	RP	Mod	IU	Fte	Valor
0035	Programa de Gestão e Manutenção das Empresas Estatais Federais								338.416.611
	Atividades								338.416.611
0035 4101	Manutenção e Adequação de Bens Imóveis	23 122	I						52.562.844
0035 4101 0001	Manutenção e Adequação de Bens Imóveis - Nacional (Seq: 5164)		I	4 - INV	2	90	0	1495	52.562.844
0035 4102	Manutenção e Adequação de Bens Móveis, Veículos, Máquinas e Equipamentos	23 122	I						25.853.767
0035 4102 0001	Manutenção e Adequação de Bens Móveis, Veículos, Máquinas e Equipamentos - Nacional (Seq: 5165)		I	4 - INV	2	90	0	1495	25.853.767
0035 4103	Manutenção e Adequação de Ativos de Informática, Informação e Teleprocessamento	23 126	I						260.000.000
0035 4103 0001	Manutenção e Adequação de Ativos de Informática, Informação e Teleprocessamento - Nacional (Seq: 5166)		I	4 - INV	2	90	0	1495	260.000.000
<b>Total</b>									<b>338.416.611</b>



Observe que no exemplo acima, o montante do PDG, na rubrica Investimentos do PDG, corresponde ao somatório das dotações das ações 4101, 4102 e 4103 do OI.

**Importante:** a compatibilização deve ser mantida em todo exercício de vigência do PDG e OI. Assim, caso haja a necessidade de alteração no PDG, automaticamente a empresa deve solicitar a abertura de crédito adicional ao OI para que se possa adequar a dotação.

No caso das empresas em que a compatibilidade adicional é exigida, como a ação 4103 corresponde ao item orçamentário 2.107.010.300 – resultante do somatório dos subitens orçamentários 2.107.010.310, 2.107.010.320 e 2.107.010.390 –, uma alteração no PDG em virtude de remanejamento de valores entre tais subitens não demanda abertura de crédito ao OI porque o valor total da ação 4103 permanecerá igual.

Esta compatibilidade adicional não se aplica às empresas BB TECNOLOGIA E SERVIÇOS, SERPRO, DATAPREV e às instituições do Setor Financeiro - SF. Isso porque, pela natureza das atividades que desempenham, tais empresas podem apresentar ações específicas para investimento em tecnologia da informação, além da ação 4103. Nesse caso o valor do item orçamentário 2.107.010.300 será superior ao valor da ação 4103.

#### 2.1.4.2 Metas de Resultado Primário

Conforme o disposto no art. 36 do Decreto 11.437/2023, à SEST compete “acompanhar as execuções orçamentárias e da meta de resultado primário das empresas estatais e solicitar, quando julgar convenientes e necessárias, as justificativas e as ações corretivas adotadas por parte dessas empresas”.

De acordo com o art. 3º do PLDO-2024 “A elaboração e a aprovação do Projeto de Lei Orçamentária de 2024 e a execução da respectiva Lei, para o Programa de Dispêndios Globais de que trata o inciso XXII do Anexo II, deverão ser compatíveis com a obtenção da meta de deficit primário de R\$ 7.312.117.949,00 (sete bilhões, trezentos e doze milhões, cento e dezessete mil novecentos e quarenta e nove reais).”

Em regra, as empresas integrantes do PDG não estão submetidas às disposições da LRF, mas “são instadas a oferecer sua contribuição para o resultado primário das contas públicas”, já que fazem parte do conjunto de agentes responsáveis pelo cumprimento das metas fiscais definidas pela LDO.

No entanto, as empresas dos Grupos Petrobras e ENBPar não estão obrigadas ao cumprimento de meta fiscal, de acordo com o §1º do art. 3º do PLDO-2024.

Os dispêndios das instituições financeiras estatais também não afetam o resultado fiscal, uma vez que, devido às suas características, por praticarem apenas intermediação financeira, suas atividades não impactam a dívida líquida do setor público.

A NEFIL é o principal indicador macroeconômico para a aferição, em termos financeiros, do desempenho da empresa, porquanto demonstra se a geração de receitas próprias é suficiente para a cobertura da totalidade de suas despesas, em determinado período, e é calculada segundo o conceito de caixa, isto é, pelo fluxo de ingressos e saídas de recursos em certo período de tempo.

O critério para a apuração da NEFIL é similar em todos os segmentos do Setor Público e visa a apurar a variação do nível de endividamento líquido em determinado período de tempo. O valor do endividamento líquido numa data específica é obtido pela diferença entre o total das dívidas naquele período e o montante de disponibilidades financeiras que poderia ser utilizado para o pagamento desses compromissos.

No caso das empresas estatais, o déficit pode ser gerado pela ocorrência de um dos dois fatores a seguir ou pela conjugação de ambos:

a) mediante acréscimo de suas dívidas, em função da contratação de novas operações de crédito; ou

b) pela redução de suas disponibilidades financeiras.

A apuração da NEFIL é realizada de duas formas diferentes, denominadas convencionalmente por resultado “acima da linha” ou por resultado “abaixo da linha”.

Pelo conceito “acima da linha”, o resultado é obtido a partir da diferença entre o fluxo de recursos não onerosos e o fluxo de despesas correntes e de capital, exclusive os dispêndios vinculados ao pagamento do principal da dívida, concessão de empréstimos e aquisição de títulos.

Se o fluxo de ingresso de recursos for superior ao de despesas pagas no período (exclusive financeiras), a empresa estará gerando excedente de caixa e, portanto, poderá destinar parcela desses recursos para a redução do nível de endividamento ou para o aumento de disponibilidades. Neste caso, a empresa gera superávit primário no período.

Alternativamente, se as receitas geradas são insuficientes para a cobertura das despesas (exclusive financeiras), a empresa estará recorrendo a empréstimos ou à redução de suas disponibilidades financeiras para o pagamento de parcela de seus compromissos e, portanto, gerando déficits primários. Pela metodologia de cálculo “abaixo da linha”, o desempenho das empresas é obtido pelo resultado entre o fluxo de empréstimos no período, deduzidas as amortizações e a variação das disponibilidades. O conceito de disponibilidades é bastante amplo, envolvendo os recursos em tesouraria, depósitos e aplicações financeiras em instituições bancárias, títulos e outros valores mobiliários, bem assim empréstimos concedidos pelas estatais a outras entidades. Apuração da NEFIL pelo conceito “abaixo da linha” é de responsabilidade do Banco Central do Brasil e é utilizado no acompanhamento do desempenho do Governo Central como um todo.

## 2.2 DISCUSSÃO, VOTAÇÃO E APROVAÇÃO

É a etapa do ciclo orçamentário que acontece no Poder Legislativo. Sendo assim, não será detalhada no Manual, sendo expostos apenas alguns aspectos gerais.

O PLOA é enviado pelo Presidente da República ao Congresso Nacional até o dia 31 de agosto de cada ano. Recebido o projeto, é enviado à Comissão Mista de Planos, Orçamento e Fiscalização, cuja competência está detalhada na CF/1988<sup>11</sup>.

“(…)

*§ 1º - Caberá a uma Comissão mista permanente de Senadores e Deputados:*

*I - examinar e emitir parecer sobre os projetos referidos neste artigo e sobre as contas apresentadas anualmente pelo Presidente da República;*

*II - examinar e emitir parecer sobre os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição e exercer o acompanhamento e a fiscalização orçamentária, sem prejuízo da atuação das demais comissões do Congresso Nacional e de suas Casas, criadas de acordo com o art. 58.”*

A discussão e a votação são feitas em conjunto por deputados e senadores, nos termos do art. 48 da CF/1988. A aprovação deve ser feita até o final do processo legislativo (22 de dezembro). Após a aprovação pelo Congresso Nacional, o PLOA é enviado ao Presidente da República para sanção ou veto.

## 2.3 EXECUÇÃO E ACOMPANHAMENTO

Executar o orçamento significa dar-lhe o devido cumprimento, desenvolvendo as atividades necessárias para atingir os fins visados pelos programas inseridos na peça orçamentária. No dizer de José Afonso da Silva<sup>12</sup> “a execução orçamentária constitui etapa principal do processo orçamentário, porque é nela que se efetiva a realização dos fins do Estado”.

Conforme já explicado, a execução orçamentária do OI é feita por meio do SIOP, com entrada de dados pelas empresas mensalmente, que uma vez enviados ao SEST, passam por um processo de análise e verificação de compatibilidade com o PDG.

No âmbito do acompanhamento da execução, destacam-se:

- Portaria Bimestral de Execução
- Créditos Adicionais ao OI

### 2.3.1. Portaria Bimestral de Execução

De acordo com o § 3º, do art. 165 da Constituição Federal, deve o Poder Executivo publicar, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária.

---

<sup>11</sup> CF, art. 166, §1º

<sup>12</sup> SILVA, José Afonso da. Orçamento-programa no Brasil. São Paulo: RT, 1973.

Assim sendo, no caso do OI, o cumprimento do dispositivo constitucional é verificado com a publicação da portaria bimestral de execução do OI. A execução orçamentária do OI é acompanhada pelo SEST no sistema SIOP, mensalmente, cujos dados devem ser inseridos pelas Empresas Estatais até o dia 20 do mês subseqüente ao de referência, conforme disposto no art. 3º do Decreto 3.735/2001.

Dessa forma, respeitam-se os princípios da transparência e clareza, o que possibilita o trabalho mais efetivo dos órgãos de controle.

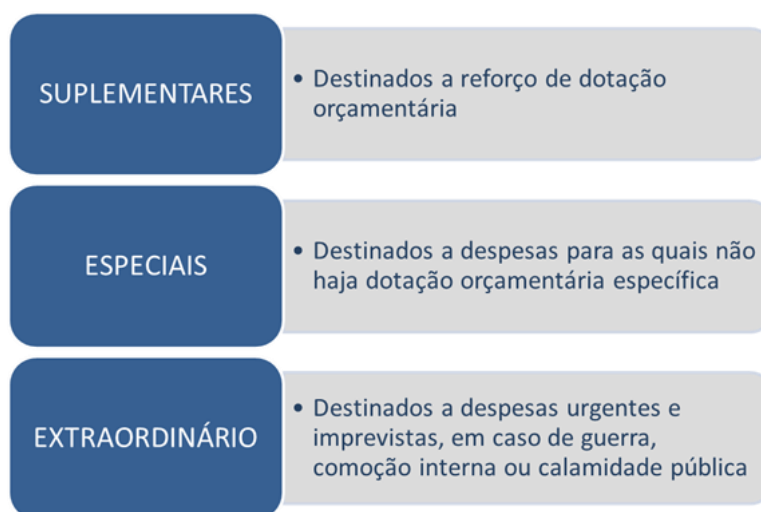
### 2.3.2. Alterações no OI

Durante a execução do orçamento, as dotações inicialmente aprovadas na LOA podem revelar-se insuficientes para realização dos programas de trabalho, ou pode ocorrer a necessidade de realização de despesa não autorizada inicialmente.

Para atender a estas novas despesas foram criados mecanismos capazes de retificar o orçamento durante a sua execução. Estes mecanismos retificadores são conhecidos como créditos adicionais - são eles autorizações de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas na lei de orçamento, conforme enuncia o art. 40 da Lei 4.320/ 1964. Em outras palavras, os créditos adicionais são instrumentos de ajustes orçamentários, sendo fundamental para oferecer flexibilidade e permitir a operacionalização de qualquer sistema orçamentário e que visam a atender a situações como correção de falhas da LOA; mudança de rumos das políticas públicas; variações de preço de mercado de bens e serviços a serem adquiridos pelo governo e situações emergenciais imprevisíveis.

Sendo assim, segundo o art. 41 da Lei 4.320/64, os créditos adicionais possuem diferentes espécies, de acordo com o fim a que sua abertura se destina:

**Figura 13: Espécies de créditos adicionais**



Assim, havendo uma dotação que, no decorrer da execução orçamentária se revelou insuficiente para fazer frente às despesas, é necessária sua suplementação. Se não há dotação

específica (ex: a União se compromete a realizar determinada atividade que antes não existia e, por isso, não tinha nenhuma ação dotada com recursos para financiar essa nova atividade), o crédito especial criará dotação para a consecução da nova atividade, com recursos suficientes para a cobertura das despesas. Já no caso de despesas imprevisíveis e urgentes admite-se a abertura de créditos extraordinários – a imprevisibilidade deve ser absoluta, não basta a mera falha na previsão.

Ademais da parte conceitual, a matéria “alteração orçamentária” encontra-se disciplinada pela CF/1988, em seus arts. 165 a 169, bem como pela Lei 4.320/1964. São estas as duas normas que cuidam dos aspectos gerais dos créditos adicionais, para que sejam pormenorizados pela LDO, LOA e Portaria de Créditos Adicionais SEST.

Resumidamente, os aspectos mais relevantes da CF/1988 e da Lei 4.320/64 são:

#### Quadro 8: Aspectos mais relevantes da CF/1988 e Lei 4.320/64 quanto aos créditos adicionais

Norma	Dispositivo	Texto
CF/1988	Art. 165, § 8º	A Lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.
	Art. 167, incisos V e VI	São vedados : a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes; a <u>transposição, o remanejamento ou a transferência</u> de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, <u>sem prévia autorização legislativa</u> ;
	Art. 167, § 2º	Os créditos <u>especiais e extraordinários</u> terão vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, <u>salvo</u> se o ato de autorização for promulgado nos <u>últimos quatro meses</u> daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente.
	Art. 167, § 3º	A abertura de <u>crédito extraordinário</u> somente será admitida para atender a despesas <u>imprevisíveis e urgentes</u> , como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública, observado o disposto no art. 62.
Lei 4.320/1964	Art. 42	Os créditos suplementares e especiais serão autorizados por lei e abertos por decreto executivo.
	Art. 45	Os créditos adicionais terão vigência adstrita ao exercício financeiro em que forem abertos, salvo expressa disposição legal em contrário, quanto aos especiais e extraordinários

Portanto, estes dois instrumentos normativos contêm as normas de caráter geral; são as bases conceituais e procedimentais do processo de elaboração/aprovação de um crédito adicional. Já as normas temporárias como LOA e LDO contêm detalhamentos das normas gerais e, embora possam ser modificadas, normalmente têm vigência delimitada a 01 (um) exercício financeiro (salvo a Lei do PPA, que tem vigência por 4 (quatro) anos, embora também possa ser modificada).

Com relação ao quadro acima, importantes dispositivos são os constantes do art. 167, V da CF/1988 e do art. 42 da Lei 4.320. A partir da leitura deles, pode-se verificar que a edição de um crédito adicional tem duas importantes fases:

- **Autorização:** é a fase inicial, que ocorre no âmbito do Poder Legislativo e sem a qual não há possibilidade de existir o crédito. O artigo constitucional é claro ao estabelecer que é vedada a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa. Ela é necessária antes da abertura do crédito, podendo constar na própria LOA - quando o legislativo autoriza previamente o poder executivo, através da determinação de um percentual do orçamento que poderá ser suplementado – ou em lei específica.
- **Abertura:** É a fase final, na qual o Poder Executivo edita um ato que tem efeitos regulamentar ou de execução - expedido com base no artigo 84, VI da CF, para fiel execução da lei. Adicionalmente, o art. 42 da Lei 4.320/1964 estabelece que os créditos suplementares e especiais serão autorizados por lei e abertos por decreto executivo.

Embora este último comando legal, de alcance nacional, informe existirem duas fases distintas (autorização e abertura), o § 10 do art. 52 da LDO 2023 da União, determina que os créditos adicionais especiais e suplementares aprovados pelo Congresso Nacional serão considerados automaticamente abertos com a sanção e publicação da respectiva lei.

Portanto, os créditos adicionais podem ser abertos por meio de lei, medidas provisórias, decretos e portarias. No caso de alterações no OI, as regras estão dispersas em LOA e LDO, sendo que a Portaria de Créditos do SEST traz conteúdo ainda mais específico. Assim, com a análise da Portaria, tem-se uma visão completa de todas as instruções para elaboração de um crédito, como instruções sobre o processo da elaboração de um crédito adicional ao OI, classificações/tipos de créditos e questões de prazos.

No que tange ao processo que a empresa deve seguir, a Portaria de Créditos ao OI, Portaria SEST/MGI nº 840, de 22 de março de 2023, tem os seguintes apontamentos:

1. A abertura de créditos adicionais deverá ser solicitada pela empresa estatal mediante inserção dos pertinentes dados exclusivamente no SIOP, de acordo com a “Tabela de Tipos de Alterações Orçamentárias”, constante do Anexo a esta Portaria.
2. A proposta deve estar acompanhada das pertinentes justificativas e da comprovação de que será mantida pela empresa solicitante a meta de resultado primário.
3. Na hipótese de a abertura de crédito contemplar cancelamento de dotações aprovadas para outras ações, a empresa deverá encaminhar informações sobre os efeitos das respectivas alterações no seu desempenho no exercício de 2023.
4. A empresa proponente de créditos adicionais deverá comunicar imediatamente a SEST o número do respectivo pedido gerado pelo SIOP, por meio do endereço eletrônico do técnico responsável.

Assim sendo, além da classificação detalhada na figura 10, os créditos adicionais podem ser classificados em outras categorias, a depender da norma autorizadora e de disposições constitucionais e legais. Abaixo, tem-se classificações e tipos enquadrados em cada classificação, sendo feitos, em cada uma, apontamentos importantes retirados das normas regulamentadoras.

### Créditos Adicionais previamente autorizados na LOA / LDO

As leis orçamentárias já costumam conter uma autorização para a abertura de créditos adicionais suplementares até determinado limite. Essa autorização está prevista na Lei 4.320/1964, em seu art. 7º, I, bem como na CF/1988, em seu art. 165, §8º.

Assim sendo, os créditos de tipo 100, 110, 150 e 199, se enquadram nesse artigo constitucional. Ou seja, se uma lei já autorizou, não há necessidade de outra lei para abertura – basta uma portaria ministerial. Já os créditos de tipo 300, 310 e 350 são abertos por decreto também, mas não com base no artigo da CF/1988, e sim pelo regramento previsto na LDO-2023<sup>13</sup>.

### Quadro 9: Tipo de alteração ao OI – Previamente autorizados na LOA/LDO

TIPO	DESCRIÇÃO	FONTE DE RECURSOS	BASE LEGAL	AUTORIZAÇÃO
100	Suplementação de subtítulos de projetos ou atividades até o limite de 30% do respectivo valor constante da Lei nº 14.535, de 17 de janeiro de 2023 (LOA-2023).	1. Anulação de dotações de outros subtítulos, constantes da LOA-2023 da mesma empresa, ou geração própria de recursos ou aporte de recursos 2. Recursos para aumento do patrimônio líquido, operações de crédito de longo prazo e outros recursos de longo prazo, no caso de empresas não consideradas na meta de resultado primário.	LOA-2023, art. 7º, inciso I e § 2º	Portaria do Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos
110	Suplementação de subtítulos constantes da LOA-2023 à conta de anulação parcial de dotações orçamentárias em subtítulos da mesma ação orçamentária (projeto-atividade) no âmbito da mesma empresa, ou para complementar dotações da Eletrobras Termonuclear S.A. - Eletronuclear destinadas à manutenção do Sistema de Geração de Energia Termonuclear de Angra I e II, e à implantação da Usina Termonuclear de Angra III.	1. Anulação de dotações de outros subtítulos da mesma ação orçamentária, constantes da LOA-2023 no âmbito da mesma empresa; 2. Quaisquer fontes de recursos, no caso de suplementação de dotações da Eletrobras Termonuclear S.A. - Eletronuclear destinadas à manutenção do Sistema de Geração de Energia Termonuclear de Angra I e II, e à implantação da Usina Termonuclear de Angra III.	LOA-2023, art. 7º, § 1º, inciso I e III.	Portaria do Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos
150	Saldo de Exercícios Anteriores ou inscritos em restos a pagar para atender despesas relativas a ações em execução no exercício de 2023.	Saldo de recursos do Tesouro Nacional repassados em exercícios anteriores ou inscritos em restos a pagar no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.	LOA-2023, art. 7º, inciso II.	Portaria do Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos
199	Adequação no Orçamento de Investimento decorrentes da abertura de créditos suplementares ou especiais aos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.	Abertura de créditos suplementares ou especiais aos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.	LOA-2023, art. 7º, inciso III.	Portaria do Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos
300	Reabertura dos créditos especiais.	Reabertos nos limites de seus saldos, conforme disposto §2º do art. 167 da Constituição.	LDO-2023, art. 57.	Portaria do Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos
310	Saldo de Exercícios Anteriores ou inscritos em restos a pagar para o atendimento de despesas relativas a ações em execução no exercício de 2022 e não contempladas na LOA-2023.	Saldo de recursos do Tesouro Nacional repassados em exercícios anteriores ou inscritos em restos a pagar no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.	LDO-2023, art. 58.	Portaria do Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos
350	Reabertura dos créditos extraordinários.	Reabertos nos limites de seus saldos, conforme disposto §2º do art. 167 da Constituição.		Portaria do Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos

a) De acordo com o art. 7º, § 3º da LOA-2023, os créditos aqui enquadrados ficam condicionados à publicação, até 15 de dezembro de 2023, do ato de abertura do crédito

<sup>13</sup> LDO 2019: art. 57, art.58 e art.59.

suplementar. É um caso em que a tramitação é exclusiva no Poder Executivo, sem a participação legislativa. Contudo, a Portaria SEST/MGI nº 840/2023 (Portaria de Créditos do OI) menciona que, para os créditos de tipo 100, 150, 199 e 310, os Ministérios Setoriais devem encaminhar a SEST a solicitação até o dia 31 de outubro.

### Créditos Adicionais Dependentes de Autorização Legislativa

A elaboração e a aprovação do Orçamento Público seguem o processo legislativo de discussão, emenda, votação e sanção presidencial como qualquer outra lei. É denominado princípio da legalidade, sob o qual o orçamento anual materializa-se numa lei e expressa que nenhuma despesa poderá ser realizada se não for autorizada pela LOA ou mediante créditos adicionais, com a ressalva do art. 165, § 3º da CF/1988.

Conforme § 2º do art. 52 da LDO-2023, o prazo final para o encaminhamento de projetos de lei de créditos suplementares e especiais é 15 de outubro de 2023.

#### Quadro 10: Tipo de alteração ao OI - Dependentes de Autorização Legislativa

TIPO	DESCRIÇÃO	FONTE DE RECURSOS	BASE LEGAL	AUTORIZAÇÃO
120	Suplementação de subtítulos de projetos ou atividades acima dos limites autorizados na LOA-2022.	a) Geração adicional de recursos; e/ou	LDO-2023, art. 52.	Lei de abertura de créditos suplementares ou especiais.
200	Inclusão de categoria de programação não contemplada na LOA-2022.	b) Anulação de dotações orçamentárias.		

- a) Os Ministérios Setoriais, no intuito de cumprir o prazo acima estabelecido, devem encaminhar a SEST a solicitação até o dia 31 de agosto.

### Créditos Extraordinários

O § 3º do art. 167 da CF/1988 estatui que a abertura de crédito extraordinário somente será admitida para atender a despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública, observado o disposto no art. 62. Noutras palavras, no âmbito da União, crédito extraordinário deve ser aberto por Medida Provisória.

#### Quadro 11: Tipo de alteração ao OI - Créditos Extraordinários

TIPO	DESCRIÇÃO	FONTE DE RECURSOS	BASE LEGAL	AUTORIZAÇÃO
500	Atender a despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública.	Quaisquer fontes de recursos.	Art. 167, § 3º, combinado com o art. 62, ambos da Constituição Federal.	Medida Provisória.



- a) Assim, a abertura de crédito extraordinário somente será admitida para despesas imprevisíveis, ou seja, aquelas que realmente não poderiam ter sido previstas porque surgiram em virtude de uma circunstância nova, por exemplo, uma calamidade pública. O termo “imprevisas” foi usado na Lei 4.320/64 (inciso III do art. 41).

### Outras alterações orçamentárias

O Poder Executivo poderá, mediante decreto, transpor, remanejar, transferir ou utilizar, total ou parcialmente, as dotações orçamentárias aprovadas na Lei Orçamentária e em créditos adicionais, em decorrência da extinção, transformação, transferência, incorporação ou desmembramento de órgãos e entidades, bem como de alterações de suas competências ou atribuições, mantida a estrutura programática, expressa por categoria de programação, inclusive os títulos, descritores, metas e objetivos, assim como o respectivo detalhamento por esfera orçamentária, grupos de natureza de despesa, fontes de recursos, modalidades de aplicação e identificadores de uso e de resultado primário.

A transposição, a transferência ou o remanejamento não poderá resultar em alteração dos valores das programações aprovadas na Lei Orçamentária ou em créditos adicionais, podendo haver, excepcionalmente, adaptação da classificação funcional e do Programa de Gestão, Manutenção e Serviço ao Estado ao novo órgão.

### Quadro 12: Outras alterações orçamentárias

TIPO	DESCRIÇÃO	FONTE DE RECURSOS	BASE LEGAL	AUTORIZAÇÃO
600	Remanejamento de Fonte de Financiamento entre Naturezas de Receitas.	Remanejamento, em razão da ocorrência de novos eventos que alterem a origem dos recursos inicialmente programados.	LDO-2023, art. 50, § 1º inciso II, alínea “a”.	Portaria da Secretaria de Coordenação das Estatais.
700	Alteração do Identificador de Resultado Primário, mantendo-se os demais atributos da programação.	Alteração do Identificador de Resultado Primário, mantendo-se os demais atributos da programação.	LDO-2023, art. 50, § 1º inciso II, alínea “c”.	Portaria da Secretaria de Coordenação das Estatais.
710	Alteração dos títulos das ações e subtítulos, desde que constatado erro de ordem técnica ou legal, ou ajustes na codificação orçamentária, decorrentes da necessidade de adequação à classificação vigente, desde que não impliquem em mudança de valores e de finalidade da programação.	Alteração de títulos das ações e subtítulos, mantendo-se os demais atributos da programação; ou ajustes na codificação orçamentária, decorrentes da necessidade de adequação à classificação vigente, desde que não impliquem em mudança de valores e de finalidade da programação.	LDO-2023, art. 50, § 1º inciso II, alínea “e” e “f”.	Portaria da Secretaria de Coordenação das Estatais.
800	Cancelamento dos saldos orçamentários eventualmente existentes na data em que a empresa estatal federal vier a ser extinta ou tiver seu controle acionário transferido para o setor privado.	Saldo de dotações orçamentárias da empresa estatal extinta ou privatizada.	LDO-2023, art. 63	Portaria da Secretaria de Coordenação das Estatais.
920	Transposição de dotações orçamentárias de uma empresa para outra em decorrência de transformação ou incorporação (De-Para).	Saldo de dotações orçamentárias da empresa estatal transformada ou incorporada.	LDO-2023, art. 60 ou lei específica.	Portaria do Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos

## 2.4 CONTROLE E AVALIAÇÃO DA EXECUÇÃO

A Lei 4.320/1964 estabelece dois sistemas de controle da execução orçamentária: externo e interno. A Constituição Federal de 1988 manteve essa concepção e deu-lhe um sentido ainda mais amplo. Estabelece o caput do art. 70:

*“A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia das receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada poder.”*

O art. 71 da CF/1988 precisou que o controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União – TCU, ao qual atribui diversas competências, dentre as quais destacamos:

- Appreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República;
- Julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos; e
- Realizar inspeções e auditorias.

Por sua vez, o controle interno é ferramenta de fundamental importância. Sua natureza é eminentemente preventiva, tornando-se medida estratégica para a redução de fraudes e irregularidades na gestão pública.

A Lei 10.180/2001 estipula que o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal (SCIPF) compreende as atividades de avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual, da execução dos programas de governo e dos orçamentos da União e de avaliação da gestão dos administradores públicos federais, utilizando como instrumentos a auditoria e a fiscalização.

A Constituição Federal, em seu artigo 74, define a finalidade do controle interno:

(...)

*I- avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;*

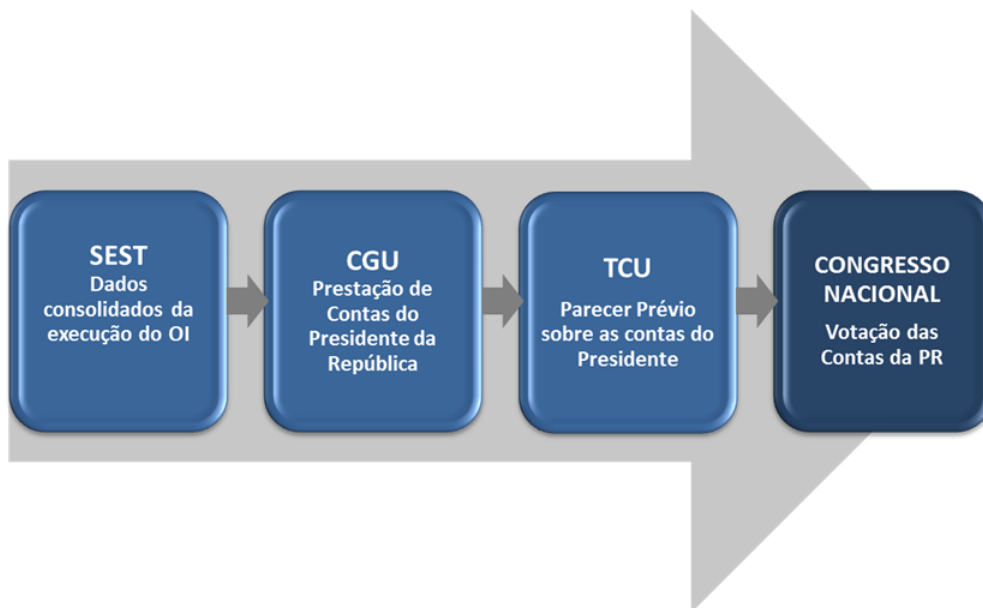
*II- comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;*

*III- exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;*

*IV- apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.*

Cumprir destacar que compete aos órgãos e unidades do SCIPF a elaboração da Prestação de Contas Anual do Presidente da República - PCPR. No entanto, a SEST participa do processo por ser o detentor dos dados de execução orçamentária das empresas estatais não dependentes. Conforme foi visto, as empresas devem encaminhar a SEST, até o dia 20 de fevereiro de cada exercício, detalhamento dos investimentos realizados no ano anterior, para a composição da PCPR.

Assim, o processo de controle funciona conforme demonstrado na **Figura 14** abaixo:



Essa é, talvez, a mais relevante tarefa dos órgãos de controle, no que concerne ao OI. Os dados do OI compõem a Prestação de Contas do Presidente da República. Assim, são analisados tanto pelo SCIEPF, pelo TCU e pelo próprio Congresso Nacional.

*A Lei 4.320/1964 estatui em seu art. 77 que "A verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária será prévia, concomitante e subsequente." Logo, os órgãos de controle e o Dest, enquanto responsável pela elaboração e acompanhamento da execução do OI, podem realizar essa confrontação e, dentro dos limites de suas competências, tomar as devidas providências para a correção de irregularidades.*

### 3 SISTEMA INTEGRADO DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO - SIOP

O SIOP é o sistema informatizado que suporta os processos orçamentários do Governo Federal em tempo real. Por meio do acesso à internet, os usuários dos diversos órgãos setoriais e unidades orçamentárias integrantes do Sistema de Planejamento e de Orçamento Federal, bem como em outros sistemas automatizados, registram suas operações e efetuam suas consultas on-line.

O SIOP foi construído em módulos. Isso quer dizer que para realizar cada operação no sistema, primeiramente é preciso entrar no módulo correspondente ao assunto desejado. Para o orçamento de investimento, as seguintes opções estão disponíveis:

- **PPA** - Módulo onde pode ser efetuada a captação qualitativa e se obter informações quantitativas e sobre o monitoramento do PPA.
- **LOA** - Módulo onde pode ser efetuada a captação qualitativa e quantitativa para a LOA.

- **Alterações Orçamentárias** - Módulo onde podem ser efetuados pedidos de alterações orçamentárias e gerar relatórios.
- **Estatais** - Módulo onde é realizado o acompanhamento da execução orçamentária (receitas e despesas) e gerar relatórios.

As regras de operacionalização do SIOP, para cada um dos módulos acima mencionados, estão disponíveis no endereço eletrônico <https://www1.siop.planejamento.gov.br/siopdoc/doku.php> - módulo "Manuais SIOP".