

DESPESA PÚBLICA: DO SEU PLANEJAMENTO À RESPONSABILIDADE DO GESTOR PÚBLICO

Eduardo Menezes de Oliveira¹

Marise Magaly Queiroz Rocha²

RESUMO

Com o intento de incitar maiores discussões acerca do caminho e incidentes percorridos pela despesa pública desde sua fixação ao seu pagamento, este artigo trata do seu planejamento até a responsabilidade do gestor público, com o foco na legislação pertinente e doutrina relativa ao assunto. Para a despesa pública atingir sua última etapa que é o pagamento, transita por algumas fases, do planejamento considerado pelo orçamento público, chegando a receber alterações e tratamentos diferenciados no que diz respeito aos aspectos orçamentário, financeiro, patrimonial, no registro contábil e em seu tratamento jurídico, que está atrelado à responsabilidade civil, administrativa e penal do gestor público.

Palavras-chave: Despesa. Planejamento. Responsabilidade. Gestor.

ABSTRACT

Intending to incite further about the public spending, its ways and incidents, since its attachment to its final phase – payment. So this article deals about the responsibility of the public manager, with the focus on existing legislation and doctrine on the subject. For public spending to reach its final stage which is the payment, passes through some stages of planning considered by the public budget, having received changes and differential treatment with regard to budget issues, financial assets, the accounting records and in its legal treatment, which is related to civil, administrative and criminal liability of public officials.

Keywords: Expense. Planning. Responsibility. Manager.

¹ Eduardo Menezes de Oliveira – Especialista em Contabilidade e Auditoria Governamental

² Marise Magaly Queiroz Rocha – M.sc.p – Professora Assistente UFRN (Contabilidade Pública), Professora UNI-RN, Palestrante.

1 INTRODUÇÃO

O orçamento público, por meio do orçamento-programa, é proposto em três leis que, em conjunto, materializam o planejamento das políticas públicas, resultando na execução do orçamento.

A gestão pública compreende a execução das ações governamentais na busca da concretização dos objetivos da entidade. A execução orçamentária inicia-se com a elaboração da programação da despesa e esta transita pelas fases de fixação, empenho, liquidação e pagamento, todavia nesse percurso pode vir a receber tratamentos diferenciados que vão de cancelamento de empenhos a pagamentos por indenização que, às vezes, chamam o gestor público à responsabilidade civil, administrativa e criminal.

Na doutrina há o entendimento dominante de que a despesa pública ao atingir e finalizar os estágios do empenho e da liquidação não deva ser cancelada, considerando que, por já ter sido liquidada, o credor tem o direito adquirido de receber pelo material entregue ou serviço prestado, inclusive, por constar registrada no passivo do órgão público, a obrigação. O direito do credor permanece mesmo havendo o cancelamento da despesa liquidada ou dos restos a pagar processados, uma vez que guardam estreita ligação com os instrumentos legais os com os quais fazem correspondência. Importante frisar que o direito do credor prescreve em 5(cinco) anos, conforme Art. 206, § 5º, I, do Código Civil Brasileiro.

Dentre os deveres do Administrador Público, destaca-se o dever de prestar contas, que é a forma encontrada para que o governante e a burocracia estatal abram a gestão à inspeção pública, a fim de que expliquem e justifiquem os atos, estando sujeitos a sanções em caso de abuso, falta ou ilegalidade. Além do controle sócio, os sistemas democráticos criaram instituições, procedimentos e leis para manter o poder sob controle, que vão desde aquele exercido na própria administração pública, até aquele realizado pelo Poder Legislativo com o auxílio dos Tribunais de Contas.

Para evitar futuras surpresas desagradáveis para si, o gestor público tem um forte aliado, em busca de uma gestão sem mácula: é o setor de Controle Interno que tem sua gênese na Constituição Federal art. 74 e no art. 52, da Constituição do Estado do Rio Grande do Norte e no art. 59, da Lei Complementar nº 101/2000.

Reportando-nos ao conceito de despesa temos que a despesa pública é o conjunto de dispêndios realizados pelos entes públicos para o funcionamento e manutenção dos serviços públicos prestados à sociedade (Portaria Conjunta STN/SOF nº 1, 2011, P. 53). Sendo orçamentária, quando inserida no orçamento do exercício em referência ou extra orçamentária, quando o dispêndio não faz parte do orçamento em questão.

O Orçamento Público é o instrumento de cunho gerencial, contábil, financeiro e de planejamento que a administração pública utiliza combinado com a técnica de orçamento-programa, com o objetivo de espelhar as políticas públicas e viabilizar sua análise pela finalidade dos gastos. Compreende a elaboração e execução de três leis – o Plano Plurianual (PPA), as Diretrizes Orçamentárias (LDO) e o Orçamento Anual (LOA) – que, em conjunto, materializam o planejamento e a execução das políticas públicas.

A despesa pública orçamentária se inicia à época de sua fixação, trazida pela LOA – Lei Orçamentária Anual, tendo esta, que, obrigatoriamente, está em conformidade com a LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias e com o PPA – Plano Plurianual, essas são as leis que criam, disciplinam e norteiam o gasto público.

O Plano Plurianual (PPA) – é o instrumento de planejamento de médio prazo, que estabelece as diretrizes, objetivos e metas do governo para os projetos e programas de duração continuada, para um período de quatro anos. Nenhuma obra de grande vulto ou cuja execução ultrapasse um exercício financeiro pode ser iniciada sem prévia inclusão no plano plurianual. A Constituição Estadual do Estado do Rio Grande do Norte ao discorrer acerca do tema, em seu Art. 106, diz:

§ 1º A lei que instituir o plano plurianual estabelece as diretrizes, objetivos e metas da administração pública estadual para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada(RIO GRANDE DO NORTE, 1989).

A lei de diretrizes orçamentárias (LDO) orienta a elaboração do orçamento anual e trata de vários outros temas, como alterações na legislação tributária, gastos com pessoal, política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. O texto trazido pela Constituição do Estado do Rio Grande do Norte disciplina, *in verbis*:

§ 2º A lei de diretrizes orçamentárias define as metas e prioridades da administração pública estadual, detalha as despesas de capital, para o exercício financeiro subsequente, orienta a elaboração da Lei Orçamentária

Anual, dispõe, justificadamente, sobre as alterações na legislação tributária e estabelece a política de aplicação das instituições financeiras oficiais de fomento.(RIO GRANDE DO NORTE, 1989)

A lei orçamentária anual (LOA) estima as receitas que o governo espera arrecadar durante o ano e fixa os gastos a serem realizados com tais recursos. Sua finalidade, especificamente, é trazida pela Constituição do Estado do Rio Grande do Norte disciplina, *in verbis*:

§ 4º A lei orçamentária anual compreende:

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes do Estado, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta;

II - orçamento de investimentos das empresas em que o Estado direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III - o orçamento da seguridade social, observado o disposto no art. 94, abrangendo todas as entidades e órgãos a elas vinculados, da administração direta e indireta.

§ 5º O projeto de lei orçamentária é acompanhado de demonstrativo do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

§ 6º A proposta do orçamento da seguridade social é elaborada de forma integrada, pelos órgãos responsáveis pela saúde, previdência social e assistência social, tendo em vista as metas e prioridades estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias, assegurada a cada área a gestão de seus recursos.(RIO GRANDE DO NORTE, 1989)

As despesas públicas após fixação, minucioso planejamento retratado na LOA, vem a ser tratada em sua segunda fase que é o empenho. A Lei 4.320/64 assim define empenho:

“Art. 58. **O empenho de despesa** é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.”.(Brasil, 1964.grifo nosso).

O empenho é o ponto de partida da contratação por parte do poder público, é o meio pelo qual o estado mostra ao futuro contratado que tem os recursos e que o mesmo está bloqueado do orçamento, não podendo ser utilizado para outro fim que não seja o de fazer face à provável obrigação que se inicia.

O próprio conceito de empenho traz divergência entre os profissionais da academia, pois para uns o empenho é o próprio contrato, para outros o empenho não representa obrigação “ainda”, significa uma etapa anterior à concretização da obrigação.

Existem três modalidades de empenho:

- Ordinário – utilizado para realizar despesas cujo montante é previamente conhecido e o pagamento ocorre em parcela única;

- Estimativo – aplica-se a despesas cujo montante não se possa determinar. É utilizado nos casos cujo montante da despesa não se possa determinar, podendo o pagamento ser efetuado uma única vez ou parceladamente. Por essa razão, estima-se um valor e se estabelece um cronograma de pagamento;
- Global – É o utilizado para atender despesas contratuais e outras, sujeitas a parcelamento, cujo valor total possa ser determinado.

A respeito de empenho, a Lei 4.320/64 o qualifica como:

§ 2º Será feito por estimativa o empenho da despesa cujo montante não se possa determinar.

§ 3º É permitido o empenho global de despesas contratuais e outras, sujeitas a parcelamento. (Brasil, 1964.grifo nosso).

A terceira fase da despesa pública é a “liquidação”, que consiste na verificação do direito do credor, geralmente no momento em que um servidor público competente, ou comissão formada para esse fim (conforme Lei 8.666/93, Arts. 73 e 74), atesta o recebimento do produto ou do serviço. Nesse instante, a obrigação se materializa e a despesa é realizada. O registro contábil que, na etapa anterior, envolvia apenas o sistema orçamentário, passa a incluir o lançamento, também, no sistema financeiro, mais precisamente no passivo financeiro ou permanente, evidenciando o surgimento da obrigação.

A Lei 4.320/64 define liquidação da despesa pública da seguinte forma:

Art.63. A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

§ 1º Essa verificação tem por fim apurar:

I - a origem e o objeto do que se deve pagar;

II - a importância exata a pagar;

III - a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

§ 2º A liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base:

I - o contrato, ajuste ou acordo respectivo;

II - a nota de empenho;

III - os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço. (Brasil, 1964.grifo nosso).

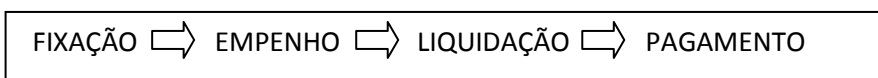
Daí o entendimento de que a obrigação do poder público para com o contratado nasce com a liquidação da despesa, até por que no decurso do tempo que a antecede, a parte contratada pode descumprir suas obrigações contratuais e, conseqüentemente, ter-se o empenho cancelado.

O pagamento é a quarta e última fase da despesa pública, seguindo uma linha de raciocínio da primeira fase até esta, deduz-se que existe considerável grau de dependência entre elas, observando-se que funciona como um sistema no qual seus componentes são interligados e interdependentes.

Tanto é que a já citada Lei 4.320/64 diz que:

“Art. 62. O pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação.” (Brasil, 1964.grifo nosso)

Assim, estabelecendo uma sequência lógica do percurso da despesa pública, tem-se:



Portanto, quando uma dessas fases não se conclui, necessariamente, a fase posterior fica comprometida ou terá um tratamento especial.

À luz do Princípio Orçamentário da Anualidade que se fundamenta no entendimento que o orçamento limita-se ao exercício financeiro, ou seja, de 1º de janeiro a 31 de dezembro, tendo como base o §5º do art. 165 da Constituição Federal de 1988, quando este diz: “a Lei orçamentária **anual** compreenderá:”

Logo, de regra, todas as fases da despesa pública devem se realizar dentro do mesmo exercício financeiro, entretanto, quando isso não ocorre, é observado o já referido “tratamento especial” que se verifica quando a última fase da despesa (pagamento) não se concretiza e se relaciona com as fases do empenho e da liquidação.

Conforme texto do Art. 35 da Lei 4.320/64:

“Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:

I - as receitas nêle arrecadadas;

II - **as despesas nêle legalmente empenhadas.**” (Brasil, 1964.grifo nosso)

Uma despesa pública empenhada, mas não paga até o fim do exercício, ou seja, até dia 31 de dezembro, recebe a designação, no geral, de **restos a pagar**, entretanto, se se tratar de despesa empenhada, porém não liquidada e não paga será, tipificadamente, chamada de **restos a pagar não processados**, ainda, se for verificada a concretização das fases do empenho e da liquidação mas que, do mesmo modo, essa despesa não tenha sido paga, então se tem o **restos a pagar processados**.

O termo PROCESSADO está diretamente relacionado à liquidação da despesa, assim, considerando que a despesa já tenha concretizado a etapa de

“empenho” e não concluída a etapa de liquidação, também não sendo paga até o final do exercício, tem-se “restos a pagar não processados (por não ter concluído a etapa da liquidação), todavia, se não for paga até o final do exercício, porém tendo concluída a etapa de liquidação, passa a ser chamada de restos a pagar processados (por ter finalizado a etapa de liquidação).

Importante destacar que os restos a pagar, sejam processados ou não processados, não geram impacto no orçamento do exercício corrente, pois recebem o tratamento de despesas extra orçamentárias, ou melhor, não fazem parte do orçamento vigente uma vez que já fizeram parte do orçamento de exercícios anteriores e neles já impactaram.

Habitualmente, vê-se ocorrer o cancelamento de restos a pagar processados e não processados pelos gestores públicos que, indistintamente, tomam esse procedimento, seja com a intenção de que os recursos retornem para a rubrica original e venham a ser reutilizados ou por outros motivos. Entretanto, a justificativa que se tem como das mais utilizadas pelos ordenadores de despesas é que, apesar de existirem créditos orçamentários para execução de determinada despesa, os recursos financeiros deixam de ser repassados pelo Executivo.

Isso se dá devido ao fato da Lei Orçamentária ser autorizativa, não impõe, apenas autoriza a execução do orçamento, esta afirmativa tem como sustentação o fato de que a execução tanto orçamentária como financeira estão atreladas uma a outra. Havendo orçamento e não existindo o financeiro, não poderá ocorrer a despesa. Por outro lado, pode haver recurso financeiro, mas não se poderá gastá-lo, se não houver a disponibilidade orçamentária.

Por demais, de imediato, tem-se a ilusão de que as receitas estão à disposição do gestor, em sua totalidade, a partir do início do exercício financeiro, no entanto, o que ocorre é que à medida em que são arrecadadas, gradativamente, estarão disponíveis para que se proceda a execução financeira.

Em virtude disso, é elaborada a programação financeira do orçamento, que possibilita ao gestor cadenciar as execuções orçamentária e financeira no decorrer do exercício, ou seja, fazer com que a execução do orçamento flua de maneira que nenhuma ação de governo fique descoberta de recurso, à luz do artigo 35, incisos I e I; artigo 48, alínea b, da Lei 4.320/64 e artigo 42, parágrafo único da Lei Complementar nº 101/2000.

Acerca do repasse de recursos financeiros para honrar os compromissos firmados pelo ente público, a Lei Complementar nº 101/2000, conhecida por Lei de Responsabilidade Fiscal, disciplina em seu Art. 8º:

Art. 8º Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4º, **o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.**
(BRASIL, 2000, grifo nosso)

É pacificado o entendimento de que a despesa pública ao atingir e finalizar o estágio da liquidação não deva ser cancelada, considerando que, por já ter sido liquidada, o credor tem o direito adquirido de receber pelo material entregue ou serviço prestado e, também, por constar registrada no passivo do órgão público, a obrigação. E esse direito permanece mesmo havendo o cancelamento da despesa liquidada ou dos restos a pagar processados, uma vez que guardam estreita ligação com os instrumentos legais com os quais fazem correspondência. Importante frisar que o direito do credor prescreve em 5(cinco) anos, conforme Art. 206, § 5º, I, do Código Civil Brasileiro.

Ademais, acerca de cancelamento de empenho, as Normas Brasileira de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – 4. ed.: Secretaria do Tesouro Nacional, 2011, diz que:

[...] O cancelamento de empenhos ou de despesas inscritas em restos a pagar, mesmo não-processados, **é medida que requer avaliação criteriosa**[...].

[...] o cancelamento de restos a pagar processados, ou seja, aqueles cuja obrigação por parte do prestador fora cumprida, **não tem respaldo legal, contrariando, no mínimo, o princípio da moralidade administrativa**[...](BRASIL, 2011, grifo nosso).

Entendimento singular ocorre quando a despesa pública é inscrita em restos a pagar não processados ao final do exercício em que foi empenhada e que no exercício seguinte o contratado cumpre sua obrigação, ou seja, há, na verdade, um instrumento legal ao qual o empenho é vinculado e está em plena vigência. Neste caso, a despesa passa a receber o mesmo tratamento de restos a pagar processados e a ser denominada **restos a pagar não processados liquidados**. Vejamos o que diz a Secretaria do Tesouro Nacional (STN):

2.2.6 - A caracterização dos Restos a pagar como processados ou não processados é feita no momento de sua inscrição. Assim, uma despesa que no momento do processo de inscrição não estava liquidada será inscrita em restos a pagar não processados. Ocorrendo sua liquidação efetiva no exercício seguinte ao da inscrição ela passa a ser restos a pagar não processados liquidados, com tratamento similar aos processados. (BRASIL, 2011, grifo nosso)

Caso venha ocorrer o cancelamento de empenhos e/ou restos a pagar, ambos devem ser pagos a seus respectivos credores como despesas de exercícios anteriores ou por indenização, considerando-se a particularidade de cada situação.

Acerca do tratado no parágrafo acima, no que se refere às despesas de exercícios anteriores, a Lei 4.320/64, diz:

Art. 37. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente poderão ser pagos à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elementos, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica. (BRASIL, 1964).

Para pagamento da despesa de exercícios anteriores a rubrica utilizada deve constar no orçamento do exercício no qual vai ser realizado o pagamento e a autorização do pagamento deve constar no mesmo processo de reconhecimento da dívida, conforme informação trazida pelo TCU, vejamos:

A autorização para pagamento de Despesas de Exercícios Anteriores deverá ser dada no próprio processo de reconhecimento da dívida, sendo indispensáveis ao trâmite do processo os seguintes elementos:

- nome do credor / favorecido;
- objeto;
- data do vencimento do compromisso (nota fiscal por exemplo);
- importância exata a pagar;
- se for o caso, causa da não- emissão da nota de empenho. (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO – TCU, 2012)

Em se tratando de pagamento a ser realizado por indenização, também deve ser precedido de alguns procedimentos específicos. Geralmente, advém de contratos anulados ou despesa sem prévio empenho. Todavia, o ato de cancelar o contrato ou verificar que tal material ou serviço foram recebidos sem prévio empenho, não significa que o credor vai deixar de ser indenizado pela parte que foi cumprida até a data da anulação ou acerca do que foi realizado.

Assim evidencia o Art. 59 da Lei 8.666/93, senão vejamos:

“Art. 59. A declaração de nulidade do contrato administrativo opera retroativamente impedindo os efeitos jurídicos que ele, ordinariamente, deveria produzir, além de desconstituir os já produzidos.

Parágrafo Único. **A nulidade não exonera a Administração do dever de indenizar o contratado pelo que este houver executado até a data em que ela for declarada e por outros prejuízos regularmente comprovados, contanto que não lhe seja imputável**, promovendo-se a responsabilidade de quem lhe deu causa.” (BRASIL, 1993, grifos nosso).

Verificado que a parte contratada cumpriu, mesmo que em parcialmente, com sua obrigação contratual e considerando que o cancelamento desse empenho não corresponde a um procedimento recomendado pelos princípios que regem a administração pública, o entendimento que impera é que, independente dos motivos que levaram ao **inadimplemento**, o pagamento deva ser efetuado de modo a se evitar o **locupletamento ilícito** por parte da administração.

Consoante o artigo 884 do Código Civil, *in verbis*:

“Art. 884. Aquele que, sem justa causa, se enriquecer à custa de outrem, **será obrigado a restituir o indevidamente auferido, feita a atualização dos valores monetários**”. (BRASIL, 2002, grifos nossos).

O processo que exija pagamento efetuado por indenização, sendo, algum ato, considerado irregular ou ilegal, é encaminhado ao Tribunal de Contas do Estado, podendo ser objeto de termo de ajustamento de gestão, o qual é tratado pela Resolução 009/2012, que dispõe sobre o regimento interno do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte. O referido Termo é proposto pela Procuradoria de Justiça junto ao Tribunal de Contas e tem a finalidade de adequar atos e procedimentos dos Poderes, Órgãos ou Entidades controladas aos padrões de regularidade, contendo, obrigatoriamente, cláusulas pertinentes à:

- identificação precisa da obrigação ajustada e da autoridade responsável pelo adimplemento da obrigação;
- estipulação do prazo para o cumprimento da obrigação;
- sanções a serem aplicadas em caso de inadimplemento da obrigação, especificando-se expressamente o valor da multa a ser aplicada em caso do seu descumprimento.

Por força da legislação pertinente em vigor, é inconteste que o supramencionado termo deva ser realizado à luz do artigo 63, da Lei 4.320/64, que discorre da, já tratada, liquidação da despesa. Já que, uma vez empenhada essa despesa, geralmente na rubrica orçamentária 3.3.90.93, a legislação pertinente mencionada, determina em seu artigo 62 que **“O pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação”**. Assim, deve trazer a

descrição e atestação detalhadas dos serviços que foram prestados, a ser dada por servidor competente, cujo valor constante no termo deve guardar fidelidade com o instrumento legal ao qual está vinculada.

Relativamente à responsabilidade do gestor, a Constituição Federal de 1988, em seu Artigo 37, determina que a administração pública deve obedecer aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Segundo Mazza (2010, p.108)

As pessoas jurídicas de direito público, por ostentarem natureza pública, respondem objetivamente pelos danos que seus agentes causem a particulares. Importante notar que o texto constitucional, quanto às referidas pessoas jurídicas de direito público, não condiciona a responsabilidade objetiva ao tipo de atividade exercida. Por isso, a responsabilidade objetiva decorre da personalidade pública e será objetiva independentemente da atividade desempenhada: prestação de serviço público, exercício do poder de polícia, intervenção no domínio econômico, atividade normativa ou qualquer outra manifestação da função administrativa.

Dentre os deveres do Administrador Público, destaca-se o dever de prestar contas, seja aquela que é exercida na própria administração pública, relativa ao controle exercido pelos próprios órgãos de ordem superior, seja a externa, referente ao controle praticado Pelo Poder Legislativo com o auxílio dos Tribunais de Contas, que, se reprovadas, podem levar o gestor público à responsabilidade administrativa, civil e Criminal.

O maior aliado do gestor público é o setor de Controle Interno que tem sua implantação e manutenção como uma exigência constitucional e legal, determinada pelo art. 74, da Constituição da República, pelo art. 52, da Constituição do Estado do Rio Grande do Norte.

Entretanto, só existirá um Controle Interno efetivo se houver “meio adequado”, ou seja, caso haja consciência, competência e comprometimento dos servidores públicos, definição clara de competências e responsabilidades e, fundamentalmente,

COMPROMETIMENTO DO GESTOR PÚBLICO.

É importante destacar que as atribuições dos controles internos, de forma geral, não têm como foco de atuação as atividades de apuração de irregularidades com preocupação de caráter punitivo. Suas atuações estão vinculadas, especialmente, ao assessoramento interno da administração, com caráter eminentemente preventivo e orientativo, quando busca detectar eventuais falhas ou inconformidades e alerta os responsáveis para as correções, justificativas ou ajustes

necessários. Entretanto, caso os responsáveis se furtem à solução das falhas ou quando verificada a prática de ato lesivo ao Erário, o fato deve ser informado ao Gestor para decisão acerca das medidas cabíveis, bem como ao controle externo.

Ainda, é oportuno destacar que, conforme entendimento doutrinário e jurisprudencial, o Controle Interno não é exercido, apenas, por um servidor ou um setor, mas por todos que executam ou respondam pelas diversas atividades. Da mesma forma, a existência de responsável de unidade ou de setor de controle interno formalmente constituído, não exime dirigente ou servidor do exercício dos controles inerentes às suas atividades.

Assim, verifica-se que para a execução da despesa pública atingir um nível de satisfação e otimização a utilização dos recursos públicos, ou seja, que percorra suas etapas com baixa probabilidade de ocorrência de incidentes, é de fundamental importância que seja muito bem planejada, pois o bom planejamento além de definir metas e objetivos a serem alcançados, também contempla a prevenção de riscos e a adoção de estratégias para que não se desvie do foco almejado.

É *caput* do artigo 174 da constituição federal:

Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e **planejamento**, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.(BRASIL, 1988, grifo nosso).

A avaliação social e econômica, da gestão do Administrador Público (se bem planejada ou não planejada) é baseada no retorno que sua administração proporciona à sociedade, no que diz respeito aos recursos destinados e utilizados para que o cidadão tenha acesso aos direitos sociais trazidos pelo artigo 6º da, já citada, constituição federal, emenda nº 64 de 2010.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Lei 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e contrôles dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. **Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos**. DOU de 23.3.1964.

_____. Constituição da República Federativa do Brasil. institui um Estado Democrático, destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos,

fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias. **Presidência da República Casa Civil Subchefia para Assuntos Jurídicos**. Outubro, 1988.

_____. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Presidência da República Casa Civil Subchefia para Assuntos Jurídicos** DOU de 5.5.2000.

_____. Lei 8.666, de 21 de junho de 1993. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. **Presidência da República Casa Civil Subchefia para Assuntos Jurídicos** DOU de 22.6.1993.

_____. Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil Brasileiro. Institui o Código Civil. **Presidência da República Casa Civil Subchefia para Assuntos Jurídicos** DOU de 11.1.2002.

_____. Portaria Conjunta STN/SOF nº 1, de 20 de junho de 2011, Altera a Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001, e aprova as Partes I – Procedimentos Contábeis Orçamentários e VIII – Demonstrativo de Estatísticas de Finanças Públicas, da 4ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda e a Secretaria de Orçamento Federal do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Junho 2011.

_____. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – 4. ed.: Secretaria do Tesouro Nacional, 2011. Disponível em http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/ParteI_PCO2011.pdf. Acesso em 20 abr. 2012.

MAZZA, Alexandre. **Manual de Direito Administrativo**. São Paulo: Saraiva, 2011.

RIO GRANDE DO NORTE. Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte. Resolução 009/2012, a qual Dispõe sobre a aprovação do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte. Diário Eletrônico, abril, 2012 – Ano 4 – nº 646.

_____. Constituição Estadual do Estado do Rio Grande do Norte. Organizar o Estado indissoluvelmente unido aos demais Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios. Governo do Estado do Rio Grande do Norte. Outubro 1989.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO(TCU) – Licitações e Contratos. Disponível em <http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/licitacoes_contratos/276-329%20Cl%C3%A1usulas%20Necess%C3%A1rias.pdf> . Acesso em: 20 abr. 2012.