

**ANEXO ÚNICO**  
**Diretrizes para apuração e valoração do Resultado da Execução**  
**Orçamentária nas Contas de Governo dos Fiscalizados**

1. Resultado da Execução Orçamentária: diferença entre a receita orçamentária executada (arrecadada) no período e a despesa orçamentária executada (empenhada) no período.
2. Superavit de execução orçamentária: diferença positiva entre a receita orçamentária executada no período e a despesa orçamentária executada no período.
3. Deficit de execução orçamentária: diferença negativa entre a receita orçamentária executada no período e a despesa orçamentária executada no período.
4. O Resultado de execução orçamentária no final no exercício será sempre apurado pela despesa empenhada, enquanto que durante o exercício, pela liquidada.
5. Para fins de apuração do Resultado da Execução Orçamentária, também deve-se considerar a despesa efetivamente realizada, ou seja, cujo fato gerador já tenha ocorrido, mas que não foi empenhada no exercício (regime de competência), a exemplo da despesa com pessoal e respectivos encargos não empenhados no exercício ao qual pertencem.
6. Para fins de apuração do Resultado da Execução Orçamentária, deve-se considerar juntamente com a receita arrecadada no exercício o valor do superavit financeiro apurado no balanço do exercício anterior utilizado para abertura ou reabertura de créditos adicionais.
7. O superavit financeiro apurado no balanço do exercício anterior deve ser calculado por fonte ou destinação de recursos, uma vez que só pode ser utilizado como fonte de recursos para despesas compatíveis com sua vinculação
8. O valor do superavit financeiro apurado no balanço do exercício em análise não deve ser considerado na apuração do Resultado da Execução Orçamentária, contudo pode configurar fator atenuante da irregularidade.
9. O superavit financeiro apurado no balanço do exercício em análise deve ser calculado por fonte ou destinação de recursos, uma vez que só pode ser considerado como atenuante do deficit orçamentário quando sua vinculação for compatível com as despesas que deram origem ao deficit.
10. No cálculo do Resultado de Execução Orçamentária também deve-se levar em consideração a existência no Ente de RPPS superavitário, ou seja, RPPS que não dependa de aportes financeiros do Tesouro, cuja arrecadação seja superior às despesas do RPPS. Nesse caso, o valor das receitas e das despesas do RPPS devem ser expurgados do cálculo do Resultado de Execução Orçamentária.
11. Constitui atenuante da irregularidade a existência de deficit da execução orçamentária causado por atraso ou não recebimento de repasses financeiros relativos a transferências constitucionais, legais ou voluntárias cujo repasse estava programado para o exercício, mas não fora efetuado por descumprimento de obrigação exclusiva do ente

repassador/concedente, desde que o ente recebedor tenha contraído e empenhado obrigações de despesas a serem custeadas com os recursos em atraso.

12. Constituem atenuantes da irregularidade:

a) existência de créditos a receber correspondentes à falta de repasse de transferências constitucionais, legais ou voluntárias efetivamente programadas para o exercício, desde que o ente recebedor tenha contraído e empenhado obrigações de despesas a serem custeadas com os recursos em atraso;

b) existência de superavit financeiro no balanço do exercício analisado, correspondente à fonte ou destinação de recurso que gerou o respectivo deficit de execução orçamentária, desde que não comprometa a execução do orçamento do exercício seguinte.

13. Não constitui atenuante da irregularidade a existência de créditos a receber correspondentes a receita de competência do exercício analisado mas cujo repasse e respectiva arrecadação estejam programados para exercício futuro.

14. Sempre que constatada a existência de deficit de execução orçamentária, o Tribunal deve identificar suas causas e determinar as ações corretivas a serem adotadas pela gestão, como, por exemplo, a instituição e efetivo cumprimento da programação orçamentária e financeira (arts. 8º e 13 da LRF c/c arts. 47 a 50 da Lei 4.320/64), o efetivo acompanhamento das metas de resultado primário e nominal (arts. 4º e 53, III, da LRF) e a limitação de empenho e de movimentação financeira nos casos previstos na LDO (arts. 9º da LRF), dentre outras.

15. As despesas empenhadas mas não liquidadas devem ser anuladas no encerramento do exercício, ressalvadas as despesas cujo fato gerador já tenha ocorrido, ou seja, quando a fase de liquidação estiver em andamento, as quais devem ser inscritas em restos a pagar não processados. Havendo interesse da Administração na execução das despesas cujos empenhos tenham sido anulados, essas devem ser previstas e executadas no orçamento do exercício subsequente.

16. Os restos a pagar não processados decorrentes de liquidações em andamento devem ser executados, ou seja, liquidados, até o encerramento do exercício subsequente ao de sua inscrição. Se não forem liquidados até essa data, devem ser justificadamente cancelados no encerramento do exercício subsequente.

17. O deficit de execução orçamentária deve ser apurado exclusivamente nos processos de contas anuais de governo e deve ser classificado como irregularidade gravíssima, podendo levar à emissão de parecer prévio contrário ao julgamento das contas, a depender do valor do deficit, do comprometimento do endividamento público e da presença de situações agravantes ou atenuantes da irregularidade.

18. Os atos de gestão que levam ao deficit de execução orçamentária constituem fatos autônomos que devem ser apurados nas contas de gestão para fins de julgamento das contas e aplicação de sanção ao responsável, a exemplo de: a) existência de despesas

efetivamente realizadas mas não empenhadas no exercício de sua competência; b) inexistência de programação mensal de desembolso (art. 8º e 13 da LRF) e da programação trimestral da despesa orçamentária (arts. 47 a 50 da Lei nº 4.320/64); c) não adoção das medidas de limitação de empenho e movimentação financeira previstas na LDO quando se verificar que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais da LDO (art. 9º da LRF).