

MANUAL DE
**PREVENÇÃO A OCORRÊNCIA
DE DESPESAS DE EXERCÍCIO
ANTERIOR E DESPESAS SEM
PRÉVIO EMPENHO**



MANUAL DE
**PREVENÇÃO A OCORRÊNCIA
DE DESPESAS DE EXERCÍCIO
ANTERIOR E DESPESAS SEM
PRÉVIO EMPENHO**

SUMÁRIO

Introdução	04
Despesas de Exercícios Anteriores – DEA	04
Legislação aplicável às Despesas de Exercícios Anteriores.....	05
Fatores que originam Despesas de Exercícios Anteriores	07
Consequências da ocorrência de DEA	07
Despesas sem prévio empenho	08
Base legal para a vedação de despesas sem prévio empenho	08
Fatores que contribuem para a ocorrência de despesas sem empenho	09
Consequências das despesas sem prévio empenho.....	09
Boas práticas integradas para prevenção de despesas sem prévio empenho e despesas de exercícios anteriores	10
Encerramento do Exercício	12
Referências Bibliográficas	13

INTRODUÇÃO

Este manual tem como finalidade orientar os gestores e demais funcionários da Empresa Pública de Saúde do Rio de Janeiro (RioSaúde), quanto às boas práticas e procedimentos adequados para prevenir a ocorrência de despesas sem empenho e de despesas de exercícios anteriores (DEA).

O conteúdo aplica-se a todas as unidades administrativas envolvidas no processo de despesa que começa na requisição inicial e se encerra na execução orçamentária e financeira, promovendo o fortalecimento dos controles internos, o alinhamento institucional e o cumprimento das normas legais vigentes.

A prevenção da ocorrência dessas despesas deve ser tratada como prioridade pela gestão. Isso requer um processo de planejamento orçamentário eficiente com registros tempestivos dos compromissos assumidos e acompanhamento contínuo da situação financeira.

Embora este manual trate separadamente as despesas de exercícios anteriores e as despesas sem prévio empenho, é importante destacar que essas situações podem, em alguns casos, estar relacionadas. Uma DEA pode surgir justamente da ausência de empenho no exercício em que o fato gerador ocorreu, configurando assim, uma despesa sem prévio empenho relativa ao exercício anterior. No entanto, nem toda despesa sem prévio empenho será classificada como DEA, pois a irregularidade pode ocorrer dentro do próprio exercício vigente, sem caracterizar um passivo de exercício encerrado. Portanto, o correto enquadramento exige a verificação do momento em que a obrigação foi assumida, se houve ou não empenho tempestivo e se a despesa se refere a exercício encerrado ou ao atual.

DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES – DEA

As Despesas de Exercícios Anteriores (DEA) correspondem a obrigações financeiras assumidas por órgãos ou entidades da administração pública em exercícios anteriores que, por razões diversas, não foram devidamente processadas ou quitadas dentro do período a que se referem. Isso ocorre, por exemplo, quando há falha no registro, liquidação ou pagamento tempestivo da despesa.

Em geral, trata-se de despesas que estavam previstas no orçamento vigente à época, mas que não seguiram corretamente todas as etapas legais de execução orçamentária e financeira.

Nesses casos, a despesa precisa ser formalmente reconhecida no exercício seguinte, conforme os critérios estabelecidos na legislação, para que possa ser regularizada e paga sem configurar ilegalidade. O adequado tratamento da DEA é essencial para preservar a integridade dos registros contábeis, assegurar a transparência fiscal e garantir a responsabilização devida.



ATENÇÃO!

Não confundir “Restos a Pagar” com “Despesas de Exercícios Anteriores (DEA)”

É fundamental distinguir corretamente os restos a pagar das despesas de exercícios anteriores, pois são figuras distintas no contexto da execução orçamentária e financeira, com fundamentos legais e contábeis próprios.

Restos a pagar são despesas que, embora regularmente registradas por meio de empenho dentro do exercício financeiro, não foram quitadas até 31 de dezembro daquele ano. Representam compromissos assumidos formalmente e são transferidos para o exercício seguinte para fins de pagamento. Classificam-se em:

- **Restos a Pagar Processados:** despesas liquidadas, com o objeto entregue, atestado e aceito pela Administração. Falta apenas o pagamento.
- **Restos a Pagar Não Processados:** despesas ainda não liquidadas, apesar do empenho emitido. O fornecimento pode não ter ocorrido, ou não houve comprovação formal da execução.
- **Restos a Pagar Cancelados:** compromissos anulados por decurso de prazo, erro formal, anulação do empenho ou outro motivo legalmente justificado.

Por sua vez, as despesas de exercícios anteriores referem-se a obrigações cuja origem remonta a exercícios anteriores, mas que não foram formalizadas por empenho no momento oportuno.

Ao contrário dos restos a pagar, que já possuem registro orçamentário e respaldo nos sistemas contábeis, as DEAs precisam ser reconhecidas formalmente e incluídas no orçamento vigente, a fim de permitir sua regularização, liquidação e pagamento.

A confusão entre essas figuras pode gerar inconsistências contábeis, responsabilizações e questionamentos por parte dos órgãos de controle. Por isso, é imprescindível analisar corretamente o histórico da despesa, os documentos comprobatórios e os prazos legais antes de classificar e processar o pagamento.

2.1 LEGISLAÇÃO APLICÁVEL ÀS DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES

- **Lei nº 4.320/1964 – Normas Gerais de Direito Financeiro**

A Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, dispõe sobre as normas gerais de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. O artigo 37 trata das despesas de exercícios encerrados:

“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.”

Este dispositivo permite que despesas não processadas no tempo adequado, restos a pagar com prescrição interrompida e compromissos reconhecidos tardiamente sejam pagos mediante dotação específica no orçamento vigente.

- Decreto nº 93.872/1986 – Execução da Despesa Pública

O Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986, regulamenta a execução orçamentária e financeira da União. No parágrafo 2º do artigo 22, o decreto detalha as situações que caracterizam as Despesas de Exercícios Anteriores:

“§2º Para os efeitos deste artigo, considera-se:

- a) despesas que não se tenham processado na época própria, aquelas cujo empenho tenha sido considerado insubsistente e anulado no encerramento do exercício correspondente, mas que, dentro do prazo estabelecido, o credor tenha cumprido sua obrigação;
- b) restos a pagar com prescrição interrompida, a despesa cuja inscrição como restos a pagar tenha sido cancelada, mas ainda vigente o direito do credor;
- c) compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício, a obrigação de pagamento criada em virtude de lei, mas somente reconhecido o direito do reclamante após o encerramento do exercício correspondente.”

- Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP)

O **MCASP** é um instrumento normativo elaborado pela Secretaria do Tesouro Nacional que visa padronizar os procedimentos contábeis no setor público brasileiro. Em sua 10ª edição, válida a partir do exercício de 2024, o manual aborda as Despesas de Exercícios Anteriores, orientando sobre seu reconhecimento e registro contábil.

Conforme o MCASP consideram-se despesas de exercícios anteriores aquelas que não foram processadas na época própria, incluindo:

- **Despesas cujo empenho foi anulado no encerramento do exercício**, mas que o credor tenha cumprido sua obrigação dentro do prazo estabelecido.
- **Restos a pagar com prescrição interrompida**, ou seja, despesas cuja inscrição como restos a pagar foi cancelada, mas o direito do credor permanece vigente.
- **Compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício**, resultantes de obrigações de pagamento criadas por lei, mas cujo direito do reclamante foi reconhecido somente após o encerramento do exercício correspondente.

2.2 FATORES QUE ORIGINAM DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES

As despesas de exercícios anteriores podem ter origem em diferentes situações que, em geral, resultam de falhas nos processos de planejamento, execução orçamentária ou controle interno. Entre as principais causas, destacam-se:

- **Omissão de empenho no exercício correspondente:** ocorre quando a despesa foi regularmente contratada e executada, mas não houve o devido registro contábil (empenho) no exercício financeiro em que foi contraída, violando o princípio da competência orçamentária;
- **Anulação indevida de empenhos:** em determinadas situações, empenhos emitidos são cancelados de forma inadequada ou prematura, impedindo que a despesa seja liquidada e paga dentro do exercício de origem;
- **Reconhecimento de passivos após o encerramento do exercício:** refere-se a casos em que a obrigação da Administração só é formalmente reconhecida após o encerramento do exercício financeiro, em razão de falhas, omissões ou atrasos na análise ou tramitação do processo, ainda que o fato gerador tenha ocorrido dentro do exercício anterior;
- **Execução de contratos ou prestação de serviços sem cobertura orçamentária tempestiva:** refere-se a casos em que fornecedores ou prestadores de serviços executaram suas obrigações, mas não havia empenho vigente à época, o que inviabiliza o pagamento dentro do exercício correspondente;
- **Desorganização no fluxo de documentos e processos:** atrasos no trâmite de processos administrativos, na entrega de notas fiscais ou na instrução adequada de documentos podem impedir a execução da despesa no exercício em que foi realizada.

2.3 CONSEQUÊNCIAS DA OCORRÊNCIA DE DEA

A ocorrência de DEA deve ser tratada como uma situação excepcional na administração pública, pois reflete fragilidades nos processos de planejamento, execução e controle da despesa. Seus efeitos impactam diretamente a gestão orçamentária, financeira, contábil e institucional da entidade.

O surgimento de despesas não previstas, oriundas de exercícios anteriores, afeta diretamente a previsibilidade da gestão orçamentária e financeira. O planejamento anual, que deveria se basear em informações completas e fidedignas sobre as necessidades do exercício, passa a ser desestabilizado por obrigações pretéritas que não foram adequadamente registradas ou empenhadas. Esse cenário pode exigir reprogramações orçamentárias e medidas corretivas de última hora, impactando o fluxo de caixa, o cumprimento de cronogramas e a estabilidade operacional da entidade.

Ao serem reconhecidas como DEA, as obrigações passam a ser quitadas com recursos do orçamento vigente. Esse redirecionamento de recursos compromete a capacidade da insti-

tuição de executar plenamente as ações planejadas para o exercício corrente. Além disso, limita a possibilidade de realizar novos investimentos, como melhorias estruturais, aquisição de equipamentos, capacitação de pessoal ou ampliação de serviços assistenciais. Em outras palavras, os recursos financeiros deixam de atender às necessidades atuais da organização para cobrir falhas administrativas do passado.

A reincidência de DEA pode ser interpretada pelos órgãos de controle como indício de ineficiência administrativa ou descumprimento das normas que regem a execução da despesa pública, especialmente a exigência do empenho prévio. Tal situação pode ensejar a abertura de processos administrativos, apontamentos em auditorias, recomendações corretivas e, em casos mais graves, responsabilização dos gestores e servidores envolvidos, com base na legislação aplicável.

DESpesas SEM PRÉVIO EMPENHO

Conforme sua denominação indica, as despesas sem prévio empenho caracterizam-se pela realização do gasto público antes da formalização do respectivo empenho. Trata-se de uma exceção ao processo orçamentário regular, que exige o registro prévio do compromisso financeiro como etapa obrigatória da execução da despesa.

O empenho é uma etapa essencial da execução orçamentária, com papel estratégico na gestão dos recursos públicos. Sua função vai além do simples registro contábil, sendo um mecanismo de controle, planejamento e responsabilidade fiscal. Entre seus principais objetivos, destacam-se:

- Reservar recursos para garantir que haja saldo orçamentário disponível para a realização de uma despesa previamente autorizada;
- Evitar o comprometimento indevido do orçamento, assegurando o uso responsável e legal dos recursos públicos;
- Promover transparência, controle e previsibilidade fiscal, facilitando o acompanhamento da execução orçamentária por gestores e órgãos de controle;
- Registrar corretamente as obrigações assumidas, permitindo confiabilidade alinhada às normas legais;
- Fundamentar as etapas seguintes do processo de despesa, como a liquidação e o pagamento, assegurando conformidade com a legislação e os princípios da administração pública.

3.1 - BASE LEGAL PARA A VEDAÇÃO DE DESPESAS SEM PRÉVIO EMPENHO

3.1.1 CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

Este dispositivo constitucional reforça a necessidade de planejamento e controle na execução do orçamento, vedando qualquer despesa que não esteja previamente au-

torizada.

- **Art. 167, inciso II**

“É vedada a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais.”

3.1.2. LEI Nº 4.320/1964 (NORMAS GERAIS DE DIREITO FINANCEIRO)

A Lei 4.320/64 disciplina de forma clara a exigência do empenho como condição prévia e obrigatória para qualquer execução de despesa pública, permitindo o controle orçamentário e evitando compromissos financeiros não planejados.

- **Art. 58**

“O empenho da despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.”

- **Art. 60**

“É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.”

3.2 FATORES QUE CONTRIBUEM PARA A OCORRÊNCIA DE DESPESAS SEM EMPENHO

A ocorrência de despesas sem empenho geralmente decorre de falhas nos processos administrativos, ausência de planejamento ou desconhecimento das normas legais pelos agentes públicos. Entre as causas mais comuns, destacam-se:

- Início da execução de contratos ou serviços sem a formalização do empenho correspondente;
- Ausência de controle por parte das unidades requisitantes quanto à necessidade de empenho prévio;
- Processos urgentes mal instruídos, que ignoram as etapas formais da despesa;
- Desarticulação entre setores demandantes e a área orçamentária;
- Ausência de sistemas ou travas operacionais que bloqueiem o trâmite sem cobertura orçamentária.

A identificação dessas causas é fundamental para implementar ações corretivas, promover capacitação e fortalecer a cultura institucional da conformidade.

3.3 CONSEQUÊNCIAS DAS DESPESAS SEM PRÉVIO EMPENHO

- No âmbito institucional, a despesa sem empenho pode resultar em:
 - Fragilidade nos controles internos e no planejamento orçamentário;
 - Comprometimento da execução orçamentária e financeira, com possíveis

- prejuízos à conformidade dos demonstrativos contábeis e fiscais;
 - Risco de questionamentos por órgãos de controle externo, como tribunal de contas (TCM) e controladoria (CGM);
 - Dificuldade na apuração e responsabilização de despesas, especialmente em auditorias;
 - Danos à imagem institucional, que pode ser percebida como negligente ou ineficiente na gestão dos recursos públicos.
- Para os servidores responsáveis, as consequências podem incluir:
 - Abertura de processos administrativos disciplinares (PAD), com apuração de responsabilidade funcional;
 - Aplicação de sanções previstas em lei como advertência, suspensão ou até demissão, conforme a gravidade do caso;
 - Responsabilização solidária por danos ao erário, nos termos da Lei de Improbidade Administrativa (Lei nº 8.429/1992) e da legislação correlata;
 - Impedimento para o exercício de funções de confiança ou cargos de gestão, dependendo da avaliação dos órgãos de controle interno e externo.

A correta execução orçamentária e financeira é responsabilidade compartilhada e essencial à boa governança pública. Diante disso, é fundamental que todos os setores atuem com rigor técnico e observância estrita às normas legais.

BOAS PRÁTICAS INTEGRADAS PARA PREVENÇÃO DE DESPESAS SEM PRÉVIO EMPENHO E DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES

A adoção de controles e rotinas eficazes é fundamental para assegurar a conformidade com a legislação orçamentária e prevenir a ocorrência de despesas sem prévio empenho e de despesas de exercícios anteriores (DEA). A ausência desses controles compromete a legalidade dos atos administrativos, pode gerar passivos indevidos e acarretar responsabilizações institucionais e funcionais. Para evitar tais irregularidades, recomenda-se a implementação das seguintes boas práticas de gestão:

- Planejar adequadamente contratações e aquisições, com base em cronogramas realistas e compatíveis com os prazos necessários à emissão do empenho, à execução contratual, à liquidação e ao pagamento da despesa dentro do mesmo exercício;

- Implementar rotinas de controle interno eficientes, com verificação obrigatória da emissão do empenho antes de qualquer contratação, aquisição ou execução de serviços, inclusive mediante checklists de conformidade e validações sistêmicas;
 - Monitorar continuamente a execução orçamentária e financeira, por meio de relatórios periódicos que identifiquem riscos de despesas não processadas ou sem cobertura orçamentária até o encerramento do exercício;
 - Evitar atrasos na formalização de contratos e no início da execução, garantindo que todas as etapas da despesa (empenho, execução, liquidação e pagamento) sejam realizadas tempestivamente, dentro do exercício financeiro vigente;
 - Capacitar os servidores das áreas técnicas, administrativas e requisitantes, promovendo o entendimento sobre a importância da execução orçamentária adequada, os impactos de sua correta aplicação e a observância dos prazos legais;
 - Estabelecer cronogramas internos de encerramento do exercício, definindo datas-limite para recebimento de documentos fiscais, envio de processos contábeis e encerramento de ordens de fornecimento;
 - Manter uma comunicação estruturada e integrada entre os setores, especialmente nos meses finais do exercício, com a realização de reuniões de alinhamento para identificação de pendências e correção de eventuais desvios;
 - Evitar o fracionamento indevido de despesas, prática que, além de contrariar normas legais, compromete a execução dentro do exercício e pode demandar reconhecimento posterior como DEA;
 - Documentar e analisar casos anteriores de despesas irregulares, identificando causas recorrentes e elaborando planos de ação corretivos e preventivos com base em lições aprendidas;
 - Estabelecer planos de aquisição anual nas unidades requisitantes, permitindo ao setor de orçamento maior previsibilidade das demandas e emissão tempestiva dos empenhos necessários;
 - Realizar auditorias internas periódicas com foco na conformidade orçamentária, identificando processos sem a devida formalização e corrigindo falhas de forma preventiva.
 - A integração dessas medidas fortalece a governança institucional, promove o uso responsável dos recursos públicos e contribui diretamente para a redução de falhas administrativas, assegurando a regularidade fiscal e contábil da organização.

ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO

Durante o encerramento do exercício financeiro, os órgãos e entidades da administração pública devem redobrar a atenção quanto à conformidade das obrigações assumidas, especialmente no que tange às despesas que, por qualquer motivo, não foram precedidas de empenho regular. A Resolução da Controladoria Geral do Município (CGM), publicada anualmente, estabelece diretrizes específicas para o encerramento do exercício, incluindo regras para a apuração e tratamento das chamadas obrigações sem execução orçamentária.

Assim, é fundamental que os gestores realizem o levantamento tempestivo dessas obrigações, apresentem a documentação exigida e sigam os prazos definidos. Além disso, as áreas orçamentária e financeira devem reforçar os controles no último quadrimestre, prevenindo a ocorrência de despesas sem a devida formalização. O encerramento do exercício deve ser encarado como uma oportunidade estratégica para corrigir distorções, garantir a integridade das informações contábeis e assegurar o cumprimento dos princípios da legalidade e da responsabilidade fiscal.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: maio, 2025.
- BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Dispõe sobre as normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em: maio, 2025.
- BRASIL. Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986. Dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente ao Tesouro Nacional e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1980-1989/D93872.htm. Acesso em: maio, 2025.
- BRASIL. Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992. Dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito no exercício de mandato, cargo, emprego ou função na administração pública (Lei de Improbidade Administrativa). Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8429.htm. Acesso em: maio, 2025.
- SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL (STN). Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP. 10. ed. Brasília: STN, 2023. Disponível em: <https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/contabilidade-governamental>. Acesso em: maio, 2025.
- CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO (CGM-RJ). Resoluções anuais sobre Encerramento do Exercício Financeiro. Disponíveis em: <https://cgm.rio.gov.br>. Acesso em: maio, 2025.
- RIOSAÚDE. Procedimentos internos e manuais operacionais sobre execução orçamentária e financeira. Documentação institucional interna, 2025.



RioSaúde



RioSaudeOficial



riosau.de.prefeitura.rio