



Fascículo

05



CURSO
SER GESTOR SUS
2025

**GESTÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA DO SUS
NO MUNICÍPIO**

2024. Conselho Nacional de Secretarias Municipais de Saúde.



Esta obra é disponibilizada nos termos da Licença Creative Commons – Atribuição – Não Comercial – Compartilhamento pela mesma licença 4.0 Internacional. É permitida a reprodução parcial ou total desta obra, desde que citada a fonte.

A coleção institucional do Conselho Nacional de Secretarias Municipais de Saúde pode ser acessada, na íntegra, na Câmara Brasileira do Livro - <https://cbl.org.br/>.

Tiragem: 1ª edição – 2024 – versão eletrônica

Elaboração, distribuição e informações:

CONSELHO NACIONAL DE SECRETARIAS MUNICIPAIS DE SAÚDE – Conasems
Esplanada dos Ministérios, Bloco G, Anexo B, Sala 144
Zona Cívico-Administrativo, Brasília/DF
CEP: 70058-900
Tel.:(61)3022-8900

Núcleo Pedagógico Conasems
Rua Professor Antônio Aleixo, 756 CEP 30180-150 Belo Horizonte/MG
Tel: (31) 2534-2640

Diretoria Conasems Presidente
Hisham Mohamad Hamida

Vice-Presidente
Geraldo Reple Sobrinho
Rodrigo Buarque Ferreira de Lima

Secretário Executivo
Mauro Guimarães Junqueira

Desenvolvimento:
Mais Conasems - NEAD/CONASEMS

Coordenação Executiva:
Conexões Consultoria em Saúde Ltda.

Direção Editorial:
Marta de Sousa Lima

Coordenação Editorial:
Keylla Manfil Fioravante

Coordenação Pedagógica:
Kelly Cristina Santana

Curadoria Conasems:
Cristiane Martins Pantaleão
Denise Rinehart
Marcos da Silveira Franco
Maria da Penha Marques Sapata
Nilo Bretas Junior
Patricia da Silva Campos
Rubensmidt Ramos Riani

Revisão Técnica:
Cristiane Martins Pantaleão
Maria da Penha Marques Sapata
Patricia da Silva Campos

Elaboração de texto:
Blenda Leite Saturnino Pereira

Projeto Gráfico e Diagramação:
Deslimites Design Gráfico

Preparação de texto:
Sandra Gomes

Imagens:
Fototeca do Conasems
Envato Elements
<https://elements.envato.com>
Freepik
<https://br.freepik.com>

Revisão Linguística:
Roberta Ker Elias

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
(Câmara Brasileira do Livro, SP, Brasil)

Pereira, Blenda Leite Saturnino
Curso ser gestor SUS [livro eletrônico] : 2025 : fascículo 5 : gestão orçamentária e financeira do SUS no município / Blenda Leite Saturnino Pereira. -- 1. ed. -- Brasília, DF : CONASEMS, 2024.
PDF

Bibliografia.
ISBN 978-85-63923-56-1

1. Gestão financeira 2. Orçamento público 3. Saúde pública 4. SUS (Sistema Único de Saúde) I. Título.

24-233045

CDD-362.109

Índices para catálogo sistemático:

1. Saúde pública 362.109

Eliete Marques da Silva - Bibliotecária - CRB-8/9380



MINISTÉRIO DA
SAÚDE





Este fascículo tem como objetivo principal a compreensão das principais questões que estão envolvidas na formulação e na execução orçamentária e financeira do Sistema Único de Saúde (SUS), oferecendo condições ao Gestor de coordenar a equipe administrativa de forma a integrar as ações de saúde e cumprir o planejamento construído. Da mesma forma, possibilita ao Gestor o entendimento de suas responsabilidades e obrigações em relação ao planejamento e à execução orçamentária, bem como auxilia a sua interlocução com os instrumentos de planejamento do SUS.

SIGLAS

ASPS | Ações e Serviços Públicos de Saúde

FPM | Fundo de Participação dos Municípios

ICMS | Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

ISS | Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza

IPSAS | International Public Sector Accounting Standards

IPi | Imposto sobre Produtos Industrializados

IPTU | Imposto Predial e Territorial Urbano

IPVA | Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores

ITBI | Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis

ITR | Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural

LDO | Lei de Diretrizes Orçamentárias

LOA | Lei Orçamentária Anual

NL | Nota de Lançamento

NS | Nota de Sistema

OB | Ordem Bancária

PAS | Programação Anual de Saúde

PMS | Plano Municipal de Saúde

PPA | Plano Plurianual

RAG | Relatório Anual de Gestão

FIGURAS E QUADROS

- 10 Quadro 1 - Base de Cálculo Municipal para cumprimento do mínimo constitucional em ASPS, disciplinado pela Emenda Constitucional 29/2000
- 13 Quadro 2 - Gastos considerados e não considerados como ações e serviços de saúde conforme disciplinado na LC. 141/2012
- 16 Quadro 3 - Resumo das finalidades
- 18 Quadro 4 - Detalhamento da despesa orçamentária
- 19 Quadro 5 - Atribuições da Meta Física
- 19 Quadro 6 - Atribuições metas financeiras
- 20 Quadro 7 - Exemplo da Estrutura da Programação
- 21 Figura 1 - Fluxograma das Etapas da Receita Pública Orçamentária
- 23 Quadro 8 - Etapas da Receita e Despesa
- 27 Figura 2 - Instrumentos Governamentais e de Planejamento do SUS e sua interlocução

SUMÁRIO



- 8 1. Apresentação do conteúdo de cada temática
- 14 2. A gestão orçamentária e financeira do SUS
 - 17 2.1 A despesa orçamentária
- 24 3. Execução da despesa e os seus estágios
- 29 4. Bibliografia



APRESENTAÇÃO
DO CONTEÚDO
**DE CADA
TEMÁTICA**

1. APRESENTAÇÃO DO CONTEÚDO DE **CADA TEMÁTICA**¹

O orçamento é o ato pelo qual o Poder Legislativo prevê e autoriza o Poder Executivo, por certo período e em pormenor, as despesas destinadas ao funcionamento dos serviços públicos e a outros fins adotados pela política econômica ou geral do país, assim como a arrecadação das receitas já criadas em lei. Nesse instrumento, o financiamento das ações e dos serviços públicos em saúde serão organizados e geridos conforme o planejamento do ente público.

Este fascículo será dedicado ao debate sobre a gestão orçamentária e financeira dos recursos do SUS, no entanto, é necessário, antes de mais nada, conhecer como esse financiamento é disciplinado.

O SUS, em observância ao artigo 198 da Constituição Federal (Brasil, 1988), deve ser financiado com recursos do orçamento da Seguridade Social, da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios. No caso dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, disciplinados pela Emenda Constitucional nº 29/2020, (Brasil, 2020) serão aplicados os mínimos

¹ Materiais complementares disponíveis em:

https://portal.conasems.org.br/orientacoes-tecnicas/noticias/6155_nota-tecnica-sobre-as-regras-gerais-para-financiamento-e-transferencia-dos-recursos-federais-para-acoes-e-servicos-publicos-em-saude, www1.siof.planejamento.gov.br/mto/doku.php/mto2024. Acesso em: 23 abr. 2024.

https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::::9:P9_ID_PUBLICACAO:48458. Acesso em: 23 abr. 2024.

de 12% e 15%, respectivamente, do produto da arrecadação própria de cada esfera. Em relação à União, após diversas alterações legislativas, a partir de 2023, após a revogação da Emenda Constitucional nº 95, foi sancionada a Lei Complementar nº 200, que estabeleceu o novo regime fiscal sustentável para garantir a estabilidade macroeconômica do país e criar as condições adequadas ao crescimento socioeconômico. O piso constitucional, até então imposto por um teto ao crescimento do gasto federal, retornou sob a égide da Emenda Constitucional nº 86 (EC 86).

O piso federal para financiamento das ações e dos serviços públicos em saúde passou a ser 15% da receita corrente líquida do respectivo exercício financeiro. Apesar da obrigatoriedade constitucional de aplicação de valores mínimos dos respectivos orçamentos na execução de ações e de serviços públicos em saúde, a destinação desses recursos ocorreu de forma desigual. Nos níveis de gestão federal e estadual, independentemente da vinculação, o financiamento federal sempre registrou a lógica chamada popularmente de “piso similar ao teto”, ou seja, o total anual de recursos destinados à saúde sempre permaneceu muito próximo do limite do mínimo obrigatório, o que pressionou os municípios a aplicarem percentuais bem acima do mínimo constitucional obrigatório, conforme quadro 1, a seguir:

Quadro 1 - Base de Cálculo Municipal para cumprimento do mínimo constitucional em ASPS, disciplinado pela Emenda Constitucional 29/2000.

<p>Total das receitas de impostos municipais</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS • Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU • Imposto sobre a transmissão de bens imóveis – ITBI
<p>(+) Receitas de transferências da União:</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Quota-Parte do Fundo de Participação dos Municípios – FPM • Quota-Parte do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR • Quota-Parte da Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir)

(+) Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF	
(+) Receitas de transferências do Estado	<ul style="list-style-type: none"> • Quota-Parte do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS • Quota-Parte do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA • Quota-Parte do Imposto sobre produtos industrializados – IPI – Exportação
(+) Outras Receitas Correntes:	<ul style="list-style-type: none"> • Receita da Dívida Ativa Tributária de Impostos, Multas, Juros de Mora e Correção Monetária.
= BASE DE CÁLCULO MUNICIPAL (15%)	

Fonte: Emenda Constitucional 29/2000.

No tocante às despesas consideradas como gastos em saúde, é necessário observar o Capítulo II da Lei Complementar nº 141, no qual é estabelecido que, para fins de apuração da aplicação dos recursos mínimos definidos na lei, serão consideradas como despesas com ações e com serviços públicos de saúde aquelas voltadas para a promoção, a proteção e a recuperação da saúde que atendam, simultaneamente, aos princípios do art. 7º da Lei nº 8.080/90 e às diretrizes definidas nessa lei.

Os 13 princípios previstos na Lei nº 8.080 são:

I – universalidade de acesso aos serviços de saúde em todos os níveis de assistência;

II – integralidade de assistência, entendida como conjunto articulado e contínuo das ações e serviços preventivos e curativos, individuais e coletivos, exigidos para cada caso em todos os níveis de complexidade do sistema;

III – preservação da autonomia das pessoas na defesa de sua integridade física e moral;

IV – igualdade da assistência à saúde, sem preconceitos ou privilégios de qualquer espécie;

- V – direito à informação, às pessoas assistidas, sobre sua saúde;*
- VI – divulgação de informações quanto ao potencial dos serviços de saúde e a sua utilização pelo usuário;*
- VII – utilização da epidemiologia para o estabelecimento de prioridades, a alocação de recursos e a orientação programática;*
- VIII – participação da comunidade;*
- IX – descentralização político-administrativa, com direção única em cada esfera de governo:*
 - a) ênfase na descentralização dos serviços para os municípios;*
 - b) regionalização e hierarquização da rede de serviços de saúde;*
- X – integração em nível executivo das ações de saúde, meio ambiente e saneamento básico;*
- XI – conjugação dos recursos financeiros, tecnológicos, materiais e humanos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios na prestação de serviços de assistência à saúde da população;*
- XII – capacidade de resolução dos serviços em todos os níveis de assistência; e*
- XIII – organização dos serviços públicos de modo a evitar duplicidade de meios para fins idênticos. (Brasil, 1990)*

As diretrizes devem ser consideradas, concomitantemente, com os princípios do SUS, que estabelecem que elas:

- I – sejam destinadas às ações e serviços públicos de saúde de acesso universal, igualitário e gratuito;*
- II – estejam em conformidade com objetivos e metas explicitados nos Planos de Saúde de cada ente da Federação; e*
- III – sejam de responsabilidade específica do setor da saúde [...] (Brasil, 2012).*

Quadro 2 – Gastos considerados e não considerados como ações e serviços de saúde conforme disciplinado na LC. 141/2012

Gastos considerados ASPS	Gastos não considerados ASPS
<ol style="list-style-type: none"> 1. Vigilância em saúde, incluindo a epidemiológica e a sanitária. 2. Atenção integral e universal à saúde em todos os níveis de complexidade, incluindo assistência terapêutica e recuperação de deficiências nutricionais. 3. Capacitação do pessoal de saúde do Sistema Único de Saúde (SUS). 4. Desenvolvimento científico e tecnológico e controle de qualidade promovidos por instituições do SUS. 5. Produção, aquisição e distribuição de insumos específicos dos serviços de saúde do SUS, tais como: imunobiológicos, sangue e hemoderivados, medicamentos e equipamentos médico-odontológicos. 6. Saneamento básico de domicílios ou de pequenas comunidades, desde que seja aprovado pelo Conselho de Saúde do ente da Federação financiador da ação e esteja de acordo com as diretrizes das demais determinações previstas em lei. 7. Saneamento básico dos distritos sanitários especiais indígenas e de comunidades remanescentes de quilombos. 8. Manejo ambiental vinculado diretamente ao controle de vetores de doenças. 9. Investimento na rede física do SUS, incluindo a execução de obras de recuperação, reforma, ampliação e construção de estabelecimentos públicos de saúde. 10. Remuneração do pessoal ativo da área de saúde em atividade nas ações de que trata este artigo, incluindo os encargos sociais. 11. Ações de apoio administrativo realizadas pelas instituições públicas do SUS e imprescindíveis à execução das ações e serviços públicos de saúde. 12. Gestão do sistema público de saúde e operação de unidades prestadoras de serviços públicos de saúde. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Pagamento de aposentadorias e pensões, inclusive dos servidores da saúde. 2. Pessoal ativo da área de saúde quando em atividade alheia à referida área. 3. Assistência à saúde que não atenda ao princípio de acesso universal. 4. Merenda escolar e outros programas de alimentação, ainda que executados em unidades do SUS, ressalvando-se o disposto no inciso II do art. 3º. 5. Saneamento básico, inclusive quanto às ações financiadas e mantidas com recursos provenientes de taxas, tarifas ou preços públicos instituídos para essa finalidade. 6. Limpeza urbana e remoção de resíduos. 7. Preservação e correção do meio ambiente, realizadas pelos órgãos de meio ambiente dos entes da Federação ou por entidades não governamentais. 8. Ações de assistência social. 9. Obras de infraestrutura, ainda que realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede de saúde. 10. Ações e serviços públicos de saúde custeados com recursos distintos dos especificados na base de cálculo definida nesta Lei Complementar ou vinculados a fundos específicos distintos daqueles da saúde.

Fonte: Lei Complementar nº 141/2012.



A GESTÃO
ORÇAMENTÁRIA
E FINANCEIRA
DO SUS

2. A GESTÃO ORÇAMENTÁRIA E **FINANCEIRA DO SUS**

A organização e a execução dos recursos do SUS devem seguir as normas disciplinadas pela legislação que rege o Direito Financeiro para a elaboração e o controle dos orçamentos.

Entende-se por Orçamento Público o plano compreendido em lei, que contém a fixação de despesas e a previsão de receitas em um determinado período de tempo. São três instrumentos orçamentários previstos na Constituição: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Cada uma dessas peças carrega características próprias e tem papel definido no contexto das finanças públicas brasileiras (Kanayama, 2017).

Sem qualquer exceção, todos os entes federativos – União, estados, Distrito Federal e municípios – deverão elaborar e aprovar seus planos, regularmente, cujas definições encontram-se, em norma geral, na Lei 4320/64. O PPA deverá estabelecer, de forma regionalizada, diretrizes, objetivos e metas da administração pública municipal, as despesas de capital e outras dela decorrentes, assim como as despesas para a programação de duração continuada.

O PPA é um plano financeiro de longo prazo, que, aprovado por lei, vige por quatro anos – do segundo ano do mandato do chefe do Poder Executivo ao primeiro ano do mandato subsequente (art. 35, § 2º, I, Ato

das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT).

Como regra geral, o Plano Plurianual constitui os esforços de planejamento para toda a administração, orientando a elaboração dos demais planos e programas de governo, assim como do próprio orçamento anual (Giacomoni, 2021), configurados na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e na Lei Orçamentária Anual (LOA).

O orçamento anual constitui-se como um instrumento de curto prazo, que operacionaliza os programas setoriais, os quais cumprem o marco fixado pelos planos plurianuais em que estão definidos os grandes objetivos e metas para aquele quadriênio.

A LDO, aprovada pelo Legislativo, estabelece as metas, as prioridades, as metas fiscais e orienta a elaboração da proposta orçamentária. A LDO é preparatória para elaboração da proposta orçamentária e conduz a execução da mesma proposta (LOA) - assim que aprovada em lei.

De acordo com a Constituição Federal, a LDO compreenderá as metas e prioridades da administração pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento (CF, 1988).

A Lei Orçamentária Anual (LOA) é responsável por estimar as receitas e fixar as despesas para determinado exercício fiscal. É a Lei Orçamentária propriamente dita, possuindo vigência por um ano, estimando a receita e fixando a despesa do exercício financeiro, ou seja, ela aponta como o governo vai arrecadar e como irá gastar os recursos públicos.

Quadro 3 - Resumo das finalidades

Instrumento	Objetivo
PPA	PLANEJAR
LDO	ORIENTAR
LOA	EXECUTAR

Fonte: Elaborado pelo autor.



Dessa forma, na estrutura atual do orçamento público, as programações orçamentárias estão organizadas em programas de trabalho, que contêm informações qualitativas e quantitativas, sejam elas físicas ou financeiras (Piscitelli; Timbo, 2019). A execução orçamentária e financeira deve ser realizada em consonância com a dotação consignada na Lei Orçamentária ou em créditos adicionais aprovados.

2.1 A despesa orçamentária

A linguagem orçamentária é essencialmente contábil. Como mencionado anteriormente, na estrutura atual, o orçamento público está organizado em programas de trabalho, que contêm informações qualitativas e quantitativas².

O Manual Técnico de Orçamento (MTO, 2025, p. 38 - 39) estabelece que o programa de trabalho é o que define, qualitativamente, a programação orçamentária e o que deve responder, de maneira clara e objetiva, às perguntas clássicas que caracterizam o ato de orçar, detalhadas em

² Para explicações mais detalhadas, recomendamos acessar a seguinte referência: Manual Técnico de Orçamento – 2024 – 6ª. Edição – 2024, elaborado pela Secretaria de Orçamento Federal do Ministério da Economia. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:48458 e Manual de contabilidade aplicada ao setor público – 10ª Edição, elaborado pela Secretaria do Tesouro Nacional. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:48458. Acesso em: 23 abr. 2024.

Classificação por Esfera, Classificação Institucional, Classificação Funcional, Estrutura Programática e Informações Principais da Ação, conforme quadro 4, abaixo (Brasil, 2024):

Quadro 4 - Detalhamento da despesa orçamentária

BLOCOS DA ESTRUTURA	ITEM DA ESTRUTURA	PERGUNTA A SER RESPONDIDA
Classificação por Esfera	Esfera Orçamentária	Em qual Orçamento?
Classificação Institucional	Órgão	Quem é o responsável por fazer?
	Unidade orçamentária	
Classificação Funcional	Função	Em que áreas de despesa a ação governamental será realizada?
	Subfunção	
Estrutura Programática	Programa	O que se pretende alcançar com a implementação da Política Pública?
Informações Principais da Ação	Ação	O que será desenvolvido para alcançar o objetivo do programa?
	Descrição	O que é feito? Para que é feito?

Fonte: MTO, 2024.

Já a programação quantitativa possui duas dimensões: a física e a financeira. A dimensão física define a quantidade de bens e de serviços a serem entregues, enquanto a financeira estima o montante necessário para o desenvolvimento da ação orçamentária, conforme quadros 5 e 6, a seguir:

Quadro 5 - Atribuições da Meta Física

ITEM DA ESTRUTURA	PERGUNTA A SER RESPONDIDA
Meta Física	Quanto se pretende entregar no exercício?

Fonte: MTO, 2024.

A ação orçamentária que dispõe sobre as metas financeiras, deve conter classificadores capazes de responder às seguintes perguntas, dispostas no quadro 6, a seguir:

Quadro 6 - Atribuições metas financeiras

ITEM DA ESTRUTURA Natureza da Despesa	PERGUNTA A SER RESPONDIDA
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	De que forma serão aplicados os recursos?
Elemento de Despesa	Quais os insumos que se pretende utilizar ou adquirir?
Identificador de Uso (IDUSO)	Os recursos são destinados para contrapartida?
Fonte de Recursos	De onde virão os recursos para realizar a despesa?
Identificador de Doação e de Operação de Crédito (IDOC)	A que operação de crédito ou doação os recursos se relacionam?
Identificador de Resultado Primário	Qual o efeito da despesa sobre o Resultado Primário
Dotação	Qual o montante alocado?

Fonte: MTO, 2024.

Para melhor visualização, apresentamos, abaixo (quadro 7), o exemplo da estrutura da programação orçamentária descrita anteriormente:³

Quadro 7 – Exemplo da Estrutura da Programação.

Qualitativa	Esfera:	Orçamento Fiscal
	Classificação Institucional	Órgão: Secretaria de Saúde
		Unid. Orçamentária: Fundo Municipal de Saúde
	Classificação Funcional	Função: Saúde
		Subfunção: Atenção Básica
Classificação Programática	Programa: Fortalecimento da Atenção Básica	
	Ação: Manutenção Equipes Saúde da Família	
Quantitativa	Fonte de Recursos	Recursos do Tesouro; Transferências Federais
	Natureza de despesa:	
	Categoria Econômica	Despesas correntes (3)
	Grupo de Natureza	Pessoal e encargos (1)
	Modalidade de aplicação	Aplicação Direta (90)
	Elemento de Despesa	Vencimentos e Vantagens Fixas (11)

Fonte: MTO, 2024 (Adaptado pelo autor).

O orçamento aprovado configurará a autorização do plano de trabalho e os limites financeiros para a sua execução. Traçados a estrutura e os recursos, começa a tarefa de tornar operante o orçamento.

As etapas da receita orçamentária trazidas pela MCASP 2024, seguem a ordem de ocorrência dos fenômenos econômicos, levando-se em consideração o modelo de orçamento existente no país e a tecnologia

³ Para explicações mais detalhadas, acesse: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/fp=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:48458. Acesso em: 15 abr. 2024.

utilizada. Dessa forma, a ordem sistemática inicia-se com a Previsão, seguida do Lançamento, da Arrecadação, e termina com o Recolhimento, conforme os tópicos apresentados, abaixo (Brasil, 2024):

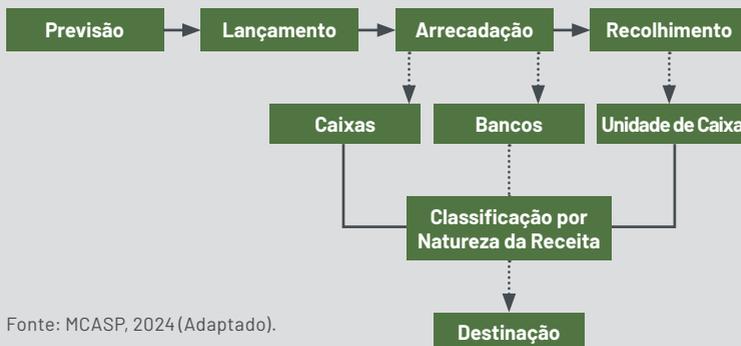
Previsão: a previsão implica planejar e estimar a arrecadação das receitas orçamentárias que constarão na proposta orçamentária;

Lançamento: é o procedimento administrativo que verifica a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, que determina a matéria tributável, que calcula o montante do tributo devido, que identifica o sujeito passivo e que, sendo o caso, propõe a aplicação da penalidade cabível;

Arrecadação: corresponde à entrega dos recursos devidos ao Tesouro pelos contribuintes ou devedores, por meio dos agentes arrecadadores ou instituições financeiras autorizadas pelo ente;

Recolhimento: é a transferência dos valores arrecadados à conta específica do Tesouro, responsável pela administração e pelo controle da arrecadação e da programação financeira, observando-se o princípio da unidade de tesouraria ou de caixa, conforme determina o art. 56 da Lei nº 4.320, de 1964 (Brasil, 2024).

Figura 1 - Fluxograma das Etapas da Receita Pública Orçamentária.



Fonte: MCASP, 2024 (Adaptado).



Já as etapas da Despesa Orçamentária do MCASP 2024 são:

1. Planejamento

1. Fixação da Despesa
2. Descentralização dos créditos orçamentários
3. Programação Orçamentária e Financeira
4. Processo de Licitação e Contratação

2. Execução

- 2.1 Empenho
- 2.2 Em Liquidação (nova inclusão do MCASP 2024).
- 2.3. Liquidação
- 2.4 Pagamento

Quadro 8 - Etapas da Receita e Despesa

Etapa	Receita	Despesa
Planejamento	Previsão	Fixação
		Descentralização Créditos Orçamentários
		Programação orçamentária e financeira
		Processo de Licitação e Contratação
Execução	Lançamento	Empenho
	Arrecadação	Em Liquidação Liquidação
	Recolhimento	Pagamento

Fonte: MCASP, 2024 (Adaptado pelo autor).

Para que qualquer utilização de recursos públicos seja efetuada, a primeira condição é que esse gasto tenha sido legal e oficialmente previsto e autorizado pelo Poder Legislativo e que sejam seguidos à risca os três estágios da execução das despesas previstas na Lei n. 4.320/1964: empenho, liquidação e pagamento (Brasil, 1964).



EXECUÇÃO DA
DESPESA E OS
SEUS ESTÁGIOS

3. EXECUÇÃO DA DESPESA E OS SEUS ESTÁGIOS

A execução da despesa orçamentária pública transcorre em três estágios, que, conforme previsto na Lei nº 4.320/1964, são: Empenho, Liquidação e Pagamento.

1. Empenho⁴

O empenho representa o primeiro estágio da despesa orçamentária. É registrado no momento da contratação do serviço, da aquisição do material ou do bem, da obra e da amortização da dívida. Segundo o art. 58 da Lei nº 4.320/1964, é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado a obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição. Consiste na reserva de dotação orçamentária para um fim específico.

2. Em Liquidação

Esta é uma novidade trazida na 10ª. edição do MCASP.[31]. Essa fase foi incluída, visando:

[...] o registro contábil no patrimônio de acordo com a ocorrência do fato gerador, não do empenho. Essa regra

⁴ Os empenhos podem ser classificados em: Ordinário, Estimativo e Global.
Documento contábil envolvido nessa fase: NE (Nota de Empenho).

possibilita a separação entre os empenhos não liquidados que possuem fato gerador dos que não possuem, evitando assim a dupla contagem para fins de apuração do passivo financeiro. Quanto aos demais lançamentos no sistema orçamentário e de controle, permanecem conforme a Lei nº 4.320/1964 (MCASP, 2024).

Essa inclusão possibilita o processo de convergência às normas contábeis internacionais, IPSAS, favorecendo padrões de comparabilidade, demonstrando, assim, a desvinculação do reconhecimento do fato gerador da execução orçamentária, do empenho ou da liquidação da despesa (MCASP, 2024).

3. Liquidação

Outro estágio da despesa orçamentária é a liquidação da despesa, que é, normalmente, processada pelas Unidades Executoras ao receberem o objeto do empenho (o material, o serviço, o bem ou a obra).

Conforme previsto no art. 63 da Lei nº 4.320/1964, a liquidação consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e os documentos comprobatórios do respectivo crédito, e tem como objetivos: apurar a origem e o objeto do que se deve pagar; a importância exata a pagar; e a quem se deve pagar a importância para extinguir a obrigação. A liquidação das despesas com fornecimento ou com serviços prestados terá por base: o contrato, o ajuste ou o acordo respectivo; a nota de empenho; e os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço.

4. Pagamento

O pagamento da despesa refere-se ao que será processado pela Unidade Gestora Executora no momento da emissão do documento Ordem Bancária (OB) e dos documentos relativos a retenções de tributos, quando for o caso. O pagamento consiste na entrega de numerário ao credor e só pode ser efetuado após a regular liquidação da despesa. A Lei nº 4.320/1964, em seu art. 64, define a ordem de pagamento como sendo o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa liquidada seja paga.

Como já mencionado, o financiamento das ações e dos serviços de saúde é responsabilidade das três esferas de governo. Dessa forma, os gastos setoriais devem seguir as normas vigentes de finanças públicas.

Além dos recursos próprios, os municípios são responsáveis por gerir recursos transferidos das demais esferas. Deve-se, prever esses recursos na Lei de Diretrizes Orçamentárias e na Lei Orçamentária Anual. Eles também devem ser previstos e identificados nos instrumentos de planejamento do SUS (PMS, PAS e RAG) para a execução das ações planejadas. O diálogo entre os instrumentos governamentais e o SUS é de fundamental importância para a execução dos recursos que financiam as ações e os serviços públicos em saúde.

Figura 2 - Instrumentos Governamentais e de Planejamento do SUS e sua interlocução



Fonte: Manual do Gestor – Conasems, 2021

A Lei Complementar nº 141/2012 delibera que os recursos dedicados às ações e aos serviços de saúde precisam ser aplicados por meio de fundos de saúde. Assim, os fundos adquirem a forma de unidades gestoras e orçamentárias de orçamento, devendo ter orçamento consignado para poder aplicar os recursos transferidos.



Pela definição da Lei nº 4.320/1964, Unidade Orçamentária é o órgão, a unidade, ou o agrupamento de serviços com autoridade para movimentar dotações, ou seja, tem o poder, ainda que derivado do gestor municipal, de gerir recursos orçamentários e financeiros próprios (do estado ou do município) ou transferidos (da União ou do estado). O que a Lei pretendeu com isso foi separar os conceitos de Unidade Orçamentária e de Unidade Administrativa, de modo a permitir um sistema descentralizado da execução do orçamento, a partir das funcionais programáticas (Brasil, 1964).

Portanto, devem-se definir os recursos do fundo de saúde no orçamento em consonância com os respectivos planos de saúde, aprovados pelos conselhos de saúde. Esses recursos definidos no orçamento para os programas devem estar de acordo com as metas que o governo pretende atingir no próximo exercício.

4. BIBLIOGRAFIA

BARBOSA, R. D. S. **Política de saúde, questão regional, efetividade e equidade do gasto**: subsídios contra ajustes injustos no SUS. UNICAMP. Campinas, p. 224. 2019.

BRASIL. **[Constituição (1988)]**. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

BRASIL. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público** – 10ª. Edição. Secretaria do Tesouro Nacional. Ministério da Economia. Brasília, 2024. 10ª Edição. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:48458. Acesso em: 25 abr. 2024.

BRASIL. **Lei Complementar nº 200, de 30 de agosto de 2023**. Institui regime fiscal sustentável para garantir a estabilidade macroeconômica do País e criar as condições adequadas ao crescimento socioeconômico, com fundamento no art. 6º da Emenda Constitucional nº 126, de 21 de dezembro de 2022, e no inciso VIII do caput e no parágrafo único do art. 163 da Constituição Federal; e altera a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal). Brasília: Casa Civil, 2023.

BRASIL. **Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996**. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de

transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). Brasília: Casa Civil, 1995.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 95**. Brasília: [s.n.], 2016. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc95.htm. Acesso em: 16 abr. 2024.

BRASIL. **Lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990**. Dispõe sobre as condições para a promoção, proteção e recuperação da saúde, a organização e o funcionamento dos serviços correspondentes e dá outras providências. Brasília: Casa Civil, 1990.

BRASIL. **Manual Técnico de Orçamento 2025**. Brasília: Secretaria de Orçamento Federal do Ministério da Economia, 2025. 2ª Ed. Disponível em: <https://www.cjf.jus.br/cjf/unidades/orcamento-e-financas-na-justica-federal-1/manuais/manuais-tecnicos/manual-tecnico-de-orcamento-mto-2020>. Acesso em: 25 jun. 2024.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília: Casa Civil, 1964.

BRASIL. **Art. 35, § 2º, I, Ato das Disposições Constitucionais Transitórias** – ADCT. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm#adct. Acesso em: 25 abr. 2024.

BRASIL. **Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012**. Regulamenta o § 3º do art. 198 da Constituição Federal para dispor sobre os valores mínimos a serem aplicados anualmente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em ações e serviços públicos de saúde; estabelece os critérios de rateio dos recursos de transferências para a saúde e as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas 3 (três) esferas de governo; revoga dispositivos das Leis nºs 8.080, de 19 de setembro de 1990, e 8.689, de 27 de julho de 1993; e dá outras providências. Brasília: Casa Civil, 2012.

BRASIL. **Lei nº 13.587, de 2 de janeiro de 2018**. Brasília: [s.n.], 2018.

BRASIL. **Portaria GM n. 204, de 29 de janeiro de 2007**. Brasília: Ministério da Saúde, 2007.

CISLAGUI, J.; TEIXEIRA, S.; SOUZA, T. O Financiamento do SUS: principais dilemas. **Anais do I Circuito de Debates Acadêmicos**. Rio de Janeiro, 2011.

CONASS. **A Lei n. 2012 e os Fundos de Saúde**. Brasília: Conselho Nacional de Secretários de Saúde, v. 26, 2013. 159 p.

CONASEMS. **Nota técnica sobre aplicação dos recursos federais**. Disponível em: https://portal.conasems.org.br/orientacoes-tecnicas/noticias/6155_nota-tecnica-sobre-as-regras-gerais-para-financiamento-e-transferencia-dos-recursos-federais-para-acoes-e-servicos-publicos-em-saude. Acesso em: 16 abr. 2024.

CONSELHO NACIONAL DE SECRETÁRIOS DE SAÚDE. **Guia de Apoio à Gestão Estadual do SUS**. Brasília: CONASS.

DAIN, S. **Os vários mundos do financiamento da Saúde no Brasil**: uma tentativa de integração. *Ciência e Saúde Coletiva*, 2007. 1851-1864.

FIGUEIREDO, J. O. *et al.* Gastos público e privado com saúde no Brasil e países selecionados. **Saúde Debate**. Rio de Janeiro, 42, n. Número Especial, outubro 2018. 37-47.

GIOCOMONI, J. **Orçamento Público**. São Paulo: Atlas, 2021.

GIOCOMONI, J. **Receitas Vinculadas, despesas obrigatórias e rigidez orçamentária**. *Orçamentos Públicos e Direito Financeiro*. São Paulo, 1, 2011. 329-352.

KANAYAMA, L. **Enciclopédia jurídica da PUC-SP**. Regime constitucional das finanças públicas, 2017. Disponível em: <<https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/46/edicao-1/regime-constitucional-das-financas-publicas>>. Acesso em: 25 abr. 2024.

MENDES, A.; FUNCIA, F. R. O SUS e seu financiamento. In: _____ **Sistema de Saúde no Brasil**: organização e financiamento. Rio de Janeiro: Abres, 2016. p. 139:168.

NUNES, A. **A Alocação Equitativa Inter-regional de Recursos Públicos Federais do SUS**: A Receita Própria do Município como Variável Moderadora. Ministério da Saúde. Brasília. 2004.

PISCITELLI, R. B.; TIMBO, M. Z. F. **Contabilidade Pública** – Uma abordagem da Administração Financeira Pública. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2019. 61 p. ISBN 978-85-97-02004-5.

PEREIRA, L. S. P.; JUNIOR, A. C. R. O.; FALEIROS, D. **Portaria 3992/2017**: desafios e avanços para gestão dos recursos no Sistema Único de Saúde. *Revista de Saúde Pública*, 2019. 53-58.

PEREIRA, B. L. S. *et al.* **Diagnóstico do (des)financiamento federal do Sistema Único de Saúde**: contribuições do Conasems para o debate. Brasília: CONASEMS, 2016.

PEREIRA, B. L. S. P.; FALEIROS, D. **Desvinculação Orçamentária e o Financiamento da Saúde**. Brasília: [s.n.], 2019. Disponível em: <<https://www.conasems.org.br/wp-content/uploads/2019/04/Desvinculação-Orçamentária-Análise-Conasems-1.pdf>>. Acesso em: 16 abr. 2024.

_____. **Desvinculação Orçamentária e o Financiamento do SUS**. [S.l.]: [s.n.], 2019. Disponível em: <<https://www.conasems.org.br/wp-content/uploads/2019/04/Desvinculação-Orçamentária-Análise-Conasems-1.pdf>>. Acesso em: 16 abr. 2024.

SANTOS, R. J. M.; LUIZ, V. R. D. Transferências federais no financiamento da descentralização. In: _____ **Sistema de Saúde no Brasil**: organização e financiamento. Rio de Janeiro: Abres, 2016.

SANTOS, N. R. D. **SUS 30 anos**: o início, a caminhada e o rumo. *Ciência e Saúde Coletiva*, Rio de Janeiro, 23, junho 2018. 1729-1736.

SAÚDE, M. D. **Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde**. Brasília: [s.n.]. Disponível em: <<http://siops-asp.datasus.gov.br/CGI/tabcgi.exe?SIOPS/serhist/municipio/mlIndicadores.def>>. Indicadores Municipais - Recursos Próprios em Saúde-EC 29 segundo UF Período: 2018. Acesso em: 16 abr. 2024.

VILLANI, A. G.; BEZERRA, A. F. B. Concepções dos gestores municipais de saúde de Pernambuco sobre a destinação e gestão dos gastos com saúde. **Saúde e Sociedade**. São Paulo, 22, abril/junho 2013. 521-529.

 CURSO
SER GESTOR SUS
2025