



# Orçamento público



# Orçamento público

Mauricio Soares de Carvalho

© 2017 por Editora e Distribuidora Educacional S.A.  
Todos os direitos reservados. Nenhuma parte desta publicação poderá ser reproduzida ou transmitida de qualquer modo ou por qualquer outro meio, eletrônico ou mecânico, incluindo fotocópia, gravação ou qualquer outro tipo de sistema de armazenamento e transmissão de informação, sem prévia autorização, por escrito, da Editora e Distribuidora Educacional S.A.

**Presidente**

Rodrigo Galindo

**Vice-Presidente Acadêmico de Graduação**

Mário Ghio Júnior

**Conselho Acadêmico**

Alberto S. Santana

Ana Lucia Jankovic Barduchi

Camila Cardoso Rotella

Cristiane Lisandra Danna

Danielly Nunes Andrade Noé

Emanuel Santana

Grasiele Aparecida Lourenço

Lidiane Cristina Vivaldini Olo

Paulo Heraldo Costa do Valle

Thatiane Cristina dos Santos de Carvalho Ribeiro

**Revisão Técnica**

Wilson Moisés Paim

**Editorial**

Adilson Braga Fontes

André Augusto de Andrade Ramos

Cristiane Lisandra Danna

Diogo Ribeiro Garcia

Emanuel Santana

Erick Silva Griep

Lidiane Cristina Vivaldini Olo

---

**Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)**

Carvalho, Mauricio Soares de  
C331o Orçamento público / Mauricio Soares de Carvalho.  
– Londrina : Editora e Distribuidora Educacional S.A. 2017.  
240 p.

ISBN 978-85-522-0223-3

1. Orçamento. I.Título.

CDD 352

---

# Sumário

<b>Unidade 1   O Estado na economia</b>	<b>7</b>
Seção 1.1 - Atividade financeira do Estado	9
Seção 1.2 - Atribuições econômicas do Estado	24
Seção 1.3 - Orçamento público	41
<b>Unidade 2   Tipos de orçamento</b>	<b>63</b>
Seção 2.1 - Orçamento clássico e orçamento de desempenho	65
Seção 2.2 - Orçamento base zero	83
Seção 2.3 - Orçamento-programa	102
<b>Unidade 3   Instrumentos orçamentários</b>	<b>121</b>
Seção 3.1 - Documentos orçamentários	124
Seção 3.2 - Processo orçamentário	142
Seção 3.3 - Crédito orçamentário	161
<b>Unidade 4   Execução orçamentária</b>	<b>183</b>
Seção 4.1 - Estágio da receita orçamentária	185
Seção 4.2 - Estágio da despesa orçamentária	202
Seção 4.3 - Controles da execução orçamentária	219



# Palavras do autor

Você sabe o que é orçamento público? Você tem noção da importância dele para a sociedade? Tem ideia de como ele funciona?

Com o estudo desta disciplina, você poderá responder essas e outras questões com discernimento e segurança, além aplicar seu aprendizado no dia a dia, seja na vida pessoal, ou nas organizações.

Não se esqueça de que estudar exige atitude proativa de dedicação para a realização das atividades de ensino propostas e, ainda, espírito de superação para vencer as dificuldades encontradas, mas no fim vale a pena. Desejo-lhe muito sucesso! Para ajudar-lhe nessa caminhada, este livro foi dividido em quatro unidades, descritas a seguir.

A Unidade 1 levará você ao contato com o papel do Estado na economia e discutirá a atividade financeira do Estado e sua importância na gestão dos recursos públicos; as funções de governo na economia: função alocativa, distributiva e estabilizadora; e, ainda, o orçamento público enquanto conceito, sua base jurídica, as classificações (institucional, funcional, programas e natureza) e identificadores de uso e resultado.

Na Unidade 2 abordaremos os tipos de orçamentos públicos existentes com relação aos conceitos e características, estruturas, fatores limitadores, mensuração e técnicas para aplicação. Serão discutidos o orçamento clássico e o de desempenho, orçamento base zero, orçamento-programa e o participativo.

Na Unidade 3 serão tratados os aspectos detalhados dos instrumentos orçamentários legais com relação à elaboração, discussão, avaliação e trâmites. Nesse momento, você poderá obter conhecimento sobre o Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), Lei Orçamentária Anual (LOA), Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e Plano Diretor (exigido para municípios com mais de 20 mil habitantes).

Finalmente, na Unidade 4, que trata da execução orçamentária, você observará as etapas percorridas na execução do orçamento público: estágios da receita e despesa, licitação, previsão, arrecadação, fixação e empenho. Por último, será tratada a importância do controle como instrumento de avaliação da execução orçamentária, sendo os

principais os controles internos e externos.

Agora é com você! A partir deste aprendizado, você adquirirá as competências necessárias que impulsionará a sua carreira e poderá transformar sua trajetória em uma experiência prazerosa e de sucesso. Então, mãos à obra!

## O Estado na economia

### Convite ao estudo

Caro(a) aluno(a), seja bem-vindo(a)!

Nesta unidade de ensino estudaremos a presença do Estado na economia, além de compreendermos a atividade financeira estatal, as funções de governo e o orçamento público enquanto instrumento jurídico/institucional e programático. De posse desse conhecimento, você terá discernimento sobre o papel do Estado e a influência que o orçamento tem no tocante às ações que são implementadas pelo Estado na economia.

Como forma de buscar um nível importante de compreensão, vamos verificar uma situação que pode contextualizar e estar relacionada ao cotidiano das pessoas, incorporando e interpretando o papel delas quando se propõem a discutir o orçamento público. Isso servirá como palco para o desenvolvimento de atividades e nos auxiliará na construção das competências técnicas, no que tange ao conhecimento dos principais conceitos teóricos e metodológicos do orçamento público, conforme a descrição a seguir.

Os primos Ana e Lúcio estavam se preparando para ir à faculdade. Ana cursava o segundo ano de Economia e Lúcio o primeiro de Ciências Contábeis. Ao saírem de casa, ainda na porta, perceberam que caía uma forte tempestade. Rapidamente toda a rua estava alagada e alguns carros corriam o risco de serem levados pela enxurrada. Por cima do muro, o vizinho, Sr. Carlos, começou a reclamar: "Olha só para onde vai o nosso dinheiro do imposto...". Vendo toda aquela situação, Lúcio comentou: "A gente estuda tanto e não consegue entender o que acontece com todo esse dinheiro que o Estado arrecada". Ana respondeu: "É verdade. Você sabe que sempre quis prestar concurso e trabalhar no

setor público, com certeza será preciso entender melhor tudo isso. Nós sabemos das necessidades que a cidade, o estado e o país têm, mas como os recursos que repassamos para a administração pública poderiam ser melhor utilizados? Deve haver regras e motivos, acho que para evitar desperdício precisamos aprender mais sobre isso". Ela já havia aprendido que a finalidade principal do Estado é garantir o bem comum, mas, afinal, o que isso quer dizer e como fazer o dinheiro atender todas as necessidades?

Diante dessa situação, tanto Ana quanto Lúcio entendem ser de grande importância como estudantes e acima de tudo como cidadãos compreenderem a função do dinheiro público e a forma de lidar com ele, bem como os mecanismos legais e técnicos que permeiam a atividade do Estado.

Para tanto, algumas questões foram levantadas: Como os governos lidam com suas finanças? Por que o Estado assume a gestão de vários recursos? Qual é a importância disso para a economia de um país? Principalmente, como essa atividade é realizada? Quais são as funções que são exercidas pelo Estado? Que instrumento será utilizado para viabilizar as atividades dele?

Com a diminuição da intensidade da chuva e com tantas dúvidas na cabeça, os primos saíram para estudar.

**Vamos nos aprofundar nesse assunto nesta unidade de ensino. Bons estudos!**

# Seção 1.1

## Atividade financeira do Estado

### Diálogo aberto

Prezado(a) aluno(a), você em algum momento já parou para pensar por que o Estado intervém tanto em nossas vidas? Ou, por que o Estado não deixa que o próprio sistema econômico regule totalmente as relações entre as pessoas na sociedade? Ou, ainda, por que há tanta arrecadação para custear a “máquina” pública?

Essas são questões sobre as quais, no cotidiano, podemos identificar diversas opiniões, sendo que muitas delas não são conclusivas, pois ainda carecemos de compreensão dos papéis a serem exercidos pelo Estado perante a sociedade. Muitas dessas atividades podem gerar questionamentos, principalmente quando se trata daquelas relacionadas à alocação de recursos arrecadados, que geram impactos na própria economia do país, uma vez que estão relacionadas às políticas previamente estabelecidas. Daí a necessidade da intervenção estatal.

Você se lembra do diálogo no contexto de aprendizagem entre nossos personagens frente a um problema cotidiano? Nele, ao mesmo tempo em que discutem sobre o papel do Estado em garantir o bem comum, entendem a grande importância, como estudantes e acima de tudo como cidadãos, de compreenderem a função e a forma de lidar com o dinheiro público.

Como base nessa premissa do contexto de aprendizagem, propomos para esta seção a seguinte atividade: Ana e Lúcio concorrerão à duas vagas de estágio na Secretaria de Finanças da sua cidade. Logo, eles serão submetidos a uma avaliação, que consistirá em uma apresentação, cujo tema são as atividades financeiras do Estado. Nesse processo de preparação deverão responder algumas questões: De que maneira o Estado se organiza para arrecadar recursos e como isso acontece? Quais são as formas de intervenção do Estado? Quem é o responsável por suprir as demandas de uma localidade? Como se dá as formas de gestão dos recursos? Como acontece a participação popular na divisão dos recursos públicos?

Por se tratar de pessoas inexperientes no assunto, você entrará nesse momento como consultor para orientar Ana e Lúcio nessa demanda no processo de avaliação ao qual serão submetidos. Você deverá elaborar uma apresentação cujo conteúdo deverá ser abordado em dez slides no formato de treinamento sobre finanças públicas, para prepará-los adequadamente para o exame. Na consulta ao edital do processo de seleção, você verificou que o conteúdo proposto para a avaliação trata da participação da sociedade na implementação de políticas públicas e do orçamento.

Para realizar essa atividade será importante que você conheça os conceitos sobre as funções básicas do Estado, dos aspectos da intervenção na economia e da política orçamentária adotada no Brasil.

Dessa forma, convido você a estar junto nesta construção! Então, mão à obra e bom trabalho!

## Não pode faltar

Para iniciarmos as discussões desta seção será importante que você compreenda o que se considera como atividade financeira do Estado e as funções básicas dele. O Estado passa a existir a partir do instante em que o povo, tendo consciência da sua nacionalidade, começa a se organizar politicamente.

Apenas para recordar, o surgimento do Estado veio de muito longe, da Grécia Antiga. Na época, os futuros Estados eram chamados de pólis, habitadas por cidadãos políticos executores da atividade cívica. Foi a pólis dos gregos e a república dos romanos que traduziram a ideia de Estado, principalmente pelo aspecto do vínculo comunitário da ordem política e da cidadania, conforme aponta Tomazela (2014, [s. p.]).

Lino Martins da Silva, na sua obra Contabilidade governamental, conceitua as funções do Estado:



**O Estado, como instrumento de organização política da comunidade, deve ser estudado como um sistema de funções que disciplinam e coordenam os meios para atingir determinados objetivos e como um conjunto de órgãos destinados a exercer essas funções. Na**

**concepção Aristotélica o Estado tem como finalidades básicas: a segurança, com o objetivo de manter a ordem política, econômica e social e o desenvolvimento, com o objetivo de promover o bem comum. (SILVA, 2008, p. 21)**

Na concepção marxista, segundo Maurice Duverger, citado por Silva (2008), o Estado enquanto poder instituído em uma sociedade é instrumento de dominação de certas classes superiores sobre outras – é um mero instrumento das classes dominantes. Para Franco (1992), também citado por Silva (2008), a simples visão de um Estado homogêneo, típico do pensamento e da realidade do liberalismo, resultou na complexidade de um conceito de atividade centrada sobre o setor público.

Com relação ao aspecto jurídico do Estado e à atividade financeira, Crepaldi (2013) afirma que para que a atividade financeira seja plenamente exercida, o Estado deve cuidar do aparato jurídico e das relações contratuais entre os membros dessa sociedade, evitando que sejam gerados conflitos e a própria sociedade seja prejudicada. Assim, os arranjos contratuais necessários para a proteção do sistema de mercado não podem existir sem a proteção e a imposição de uma estrutura legal fornecida pelo governo. Na visão do autor, a lei deve regulamentar todas as formas de relação institucional do Estado com a sociedade.



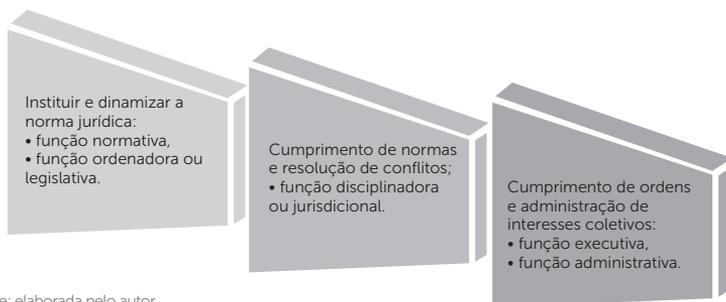
### Assimile

**Arranjos contratuais:** na economia, a teoria do contrato, que é categorizada dentro do campo do direito, estuda como os agentes econômicos (governo, empresas, pessoas) constroem seus arranjos contratuais na presença de informações assimétricas (desiguais). Então, o Estado, por meio do seu aparato legal (LEIS), procura garantir que o sistema de mercado funcione de forma eficiente (produção, comercialização e relação financeira). Nessa intervenção, o que se busca é a harmonização nas relações institucionais e comerciais e o bem comum da coletividade, sendo o contrato a forma de regulação dessa relação jurídica.

**Conceito jurídico de Estado:** sociedade humana juridicamente organizada, dentro de um território, com um governo, para a realização de determinado fim.

Sendo assim, para cumprir sua finalidade, o Estado moderno desempenha as funções descritas na Figura 1.1.

Figura 1.1 | Vertentes das funções do Estado



Fonte: elaborada pelo autor.

Vamos compreender cada uma delas?

- Instituir e dinamizar uma norma jurídica (**função normativa, ordenadora ou legislativa**): significa que o Poder Legislativo estabelece normas que regem a sociedade. Cabe a ele criar leis em cada uma das três esferas (federal, estadual e municipal), fiscalizar e controlar os atos do Poder Executivo (presidente, governadores e prefeitos), como aponta Silva (2008).

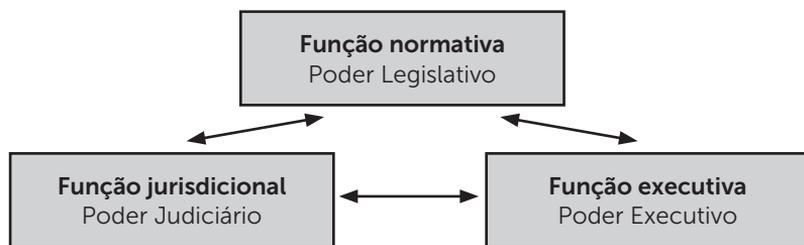
- Cumprir as normas próprias, resolvendo conflitos de interesse (**função disciplinadora ou jurisdicional**): o Poder Judiciário (do Artigo 92 até o 135 da Constituição Federal do Brasil) possui duas tarefas principais, a primeira é a de controle de constitucionalidade, que é a averiguação da compatibilidade das normas com a Constituição da República e o ordenamento jurídico, pois só assim serão válidas; a segunda obrigação é justamente solucionar as controvérsias que podem surgir com a aplicação da lei. O poder Judiciário divide-se em três formas: quanto à matéria, que são chamados de órgãos de justiça comum e especial; quanto ao número de julgadores, que são classificados como órgãos singulares e colegiados; e a respeito do ponto de vista federativo, que são os órgãos estaduais e federais.

- Cumprir ordens, administrando os interesses coletivos, gerindo bens públicos (**função executiva e administrativa**): nessa função, de acordo com a Constituição Federal (do Artigo 18 ao 33 e do 76 ao 91), o Executivo é responsável pela administração dos interesses públicos. O Poder Executivo é distribuído no âmbito nacional, regional e municipal. No plano federal é exercido pelo

presidente da república, que é escolhido pelo povo, em eleições de dois turnos, substituído, quando necessário, pelo vice-presidente e auxiliado pelos ministros. No nível estadual, o Executivo é representado pelo governador, substituído circunstancialmente pelo vice-governador e auxiliado pelos secretários do Estado. No âmbito municipal, quem exerce o poder é o prefeito, substituído pelo vice-prefeito e auxiliado pelos secretários municipais.

A divisão entre os três poderes, Legislativo, Executivo e Judiciário, de acordo com Andreta (2015), é fundamental para a formação de uma sociedade com hierarquia de comando, pois sem essa separação poderiam ocorrer situações de arbitrariedade. Lembre-se de que o poder do Estado é uno e indivisível. Os órgãos Legislativo, Executivo e Judiciário exercem suas atividades de forma autônoma, o que não significa que são independentes, mas também não são subordinados entre si, ou seja, existe a independência orgânica entre eles, portanto, devem trabalhar de forma harmônica, porém autônoma. É importante destacar que cada um desses poderes necessita de liberdade, dentro dos limites, para agir. As funções do Estado estão representadas na Figura 1.2.

Figura 1.2 | Distribuição das funções do Estado pelos respectivos poderes



Fonte: elaborada pelo autor.

Nas funções citadas na figura acima, que podem ser denominadas de funções preponderantes, existem desdobramentos exclusivos que especificam a competência de cada um dos poderes para realizar sua própria gestão, administrativa, financeira, patrimonial e de controle, conforme o Quadro 1.1, a seguir:

Quadro 1.1 | Classificação das funções preponderantes e específicas

FUNÇÕES PREPONDERANTES		FUNÇÕES ESPECÍFICAS
Legislativa	Principal	Normativa
	Acessórias	Administrativa Judicativa Controle interno
Executiva	Principal	Administrativa
	Acessórias	Normativa Judicativa Controle interno
Judiciária	Principal	Judicativa
	Acessórias	Administrativa Normativa Controle interno

Fonte: elaborado pelo autor.

Como você imagina que o Estado faz para cumprir a sua finalidade? Que elemento é importante para fazer essa máquina funcionar? Se você pensou nos recursos, no dinheiro, parabéns, você acertou!

Para fazer com que o Estado execute suas funções, é importante que haja recursos. A partir do momento em que o Estado passa a ter existência e está organizado, torna-se necessária a obtenção de recursos para manter a existência do aparelho estatal, de forma que possa cumprir as suas atividades: política, administrativa, econômica, jurídica e financeira. A atividade financeira é a que tem a função de gerir, criar e aplicar os recursos necessários para fazer funcionar as instituições, enquanto os objetivos nacionais (macros) norteiam a execução da política financeira adotada pelo Estado.

Aliomar Baleeiro, citado por Silva (2008) na sua obra *Ciência das finanças*, relata com precisão o caminho percorrido pelas teorias clássicas das finanças públicas, segundo as quais, as atividades financeiras dos Estados deveriam limitar-se ao estritamente necessário, como defesa, justiça, educação, diplomacia e obras públicas, não intervindo na economia e deixando que os mecanismos de mercado se ajustassem. No Estado moderno, as finanças públicas não são somente recursos para garantir a cobertura das despesas governamentais, mas também meios de intervenção na economia, ferramenta de pressão sobre a estrutura produtiva e mecanismos de modificação da distribuição de renda.

Instrumentalizadas, as finanças públicas, que antes eram tidas como simples provedoras de recursos, agora se confundem com a própria finalidade do Estado, cujo objetivo é o estabelecimento do equilíbrio institucional nos aspectos administrativo, econômico, jurídico, moral e político. Isso ultrapassa muito o conceito das teorias clássicas, do restrito equilíbrio orçamentário e da não intervenção na economia.

De forma geral, as finanças públicas conjugam toda a ação do Estado para a satisfação das demandas coletivas e permitem o estudo conveniente das oportunidades, possibilitando a adequação das ações a serem construídas para o atendimento das necessidades da população. Quanto à classificação, as finanças públicas dividem-se em finanças positivas e normativas. A Tabela 1.1 contempla essa divisão.

Tabela 1.1 | Classificação das finanças públicas

<b>Finanças positivas</b>	Referem-se ao estudo que trata das finanças públicas dentro da teoria da realidade, observando e explicando as uniformidades do comportamento do Estado.
<b>Finanças normativas</b>	Dizem respeito ao estudo das regras e normas às quais o Estado deve subordinar-se para melhor atingir os seus fins.

Fonte: adaptada de Silva (2008, p. 24).

Então, pode-se inferir que a atividade financeira do Estado é um conjunto de atos executado pelo poder público e destinado à obtenção, gestão e aplicação de recursos financeiros, voltado para viabilizar soluções para as necessidades públicas, tais como o fornecimento de bens e serviços públicos, a solução de conflitos e a manutenção da ordem institucional.

Dessa forma, a finalidade precípua do Estado é a realização do bem comum com a promoção do bem-estar social. Para o atendimento das demandas sociais, o Estado exerce a atividade financeira. É nesse contexto que o orçamento público constitui um dos instrumentos utilizados para consecução da atividade financeira estatal. Trataremos do orçamento público na Seção 3 desta unidade.

Para satisfazer as necessidades coletivas, a administração pública é dividida segundo as atividades exercidas:

- Atividades-meio, que envolvem o próprio papel do Estado e sua estrutura para atender às necessidades coletivas.

- Atividades-fim, que estão direcionadas para o efetivo das demandas da população.

De forma estrutural, as atividades-meio e as atividades-fim podem ser divididas de acordo com a área de atuação, sendo (1) as atividades estratégicas e políticas e (2) as atividades administrativas e de apoio.

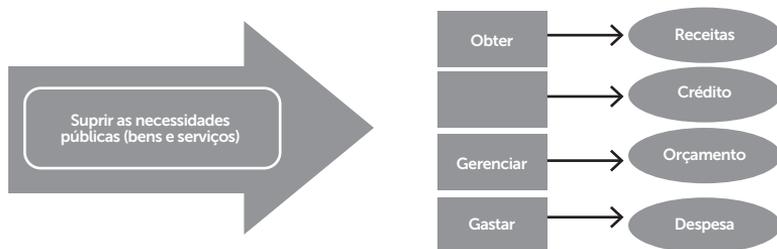
Tabela 1.2 | Distribuição das atividades do Estado moderno

<b><u>POLÍTICAS ESTRATÉGICAS</u></b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>. Justiça</li> <li>. Segurança pública</li> <li>. Defesa nacional, etc.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>. Planejamento</li> <li>. Orçamento</li> <li>. Recursos humanos</li> <li>. Controle interno integrado</li> </ul>
<b><u>ATIVIDADES-FIM</u></b>	<b><u>ATIVIDADES-MEIO</u></b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>. Educação</li> <li>. Saúde - saneamento</li> <li>. Transporte</li> <li>. Urbanismo</li> <li>. Agricultura</li> <li>. Gestão ambiental</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>. Material e patrimônio</li> <li>. Documentação</li> <li>. Serviços gerais</li> <li>. Controle interno de cada poder</li> </ul>
<b><u>ADMINISTRATIVAS E DE APOIO</u></b>	

Fonte: adaptada de Silva (2008, p. 25).

Para executar as atividades-meio e as atividades-fim, na prática, o Estado utiliza-se do instrumental da atividade financeira, a fim de obter, gerir e aplicar os recursos de que necessita, desdobrando-se para: obter (receita pública), despender (despesa pública), criar (crédito público) e gerir (orçamento público). A divisão da função da atividade financeira do Estado encontra-se demonstrada na Figura 1.3, a seguir:

Figura 1.3 | Atividade financeira do Estado



Fonte: elaborada pelo autor.

Você tem ideia de como acontece a participação do Estado na economia? Que tipo de instrumentos o governo utiliza para intervir na economia? Se você pensou em taxa de juros, impostos e orçamento, já começou muitíssimo bem! A participação do Estado na economia acontece de duas formas: direta (governo promotor) ou indireta (governo indutor), por meio da utilização de política econômica adequada. Os três instrumentos de política econômica mais utilizados são: a política monetária, a fiscal e a orçamentária.

A política monetária é o controle do sistema bancário e monetário exercido pelo governo, com a finalidade de propiciar estabilidade para a moeda nacional, combater a inflação e estimular a atividade econômica. Na política monetária são utilizados instrumentos importantes, tal como a taxa de juros Selic (taxa de juros básica da economia), que, dependendo da variação praticada pelo Banco Central, poderá aumentar ou diminuir o custo financeiro do dinheiro, influenciando nas decisões de compra das famílias e nos investimentos empresariais, impactando assim, a atividade econômica do país.

Na política fiscal reside a coordenação da tributação e dos impostos, da dívida pública e dos gastos do governo, com o objetivo de promover o desenvolvimento e a estabilização da economia. A política fiscal opera, basicamente, por três esquemas: tributos sobre a renda e produção, incentivos e abatimentos fiscais. Um exemplo mais recente de política fiscal praticada foi quando o governo reduziu os impostos do PIS, da Cofins e IPI para bens como veículos, eletrodomésticos e materiais de construção. Esse incentivo aumentou o consumo e a atividade econômica (redução de impostos). Outro exemplo atual de política fiscal é o subsídio do Minha Casa Minha Vida, parcela que o governo paga para pessoas que adquirem imóveis populares (incentivo).

Já a política orçamentária refere-se especificamente aos gastos, ou seja, aos atos e medidas relacionados com a forma de aplicação dos recursos, levando em consideração a dimensão e a natureza das atribuições do poder público, bem como a capacidade e a disposição para o seu funcionamento junto à população.

A política orçamentária está intrinsecamente ligada ao orçamento público. No governo federal, além da política fiscal, monetária e orçamentária, existe, ainda, a política cambial (que trata da paridade da moeda nacional), a política tributária (relacionada aos tributos) e a política comercial (relacionada às exportações e importações).



Se o propósito da atividade financeira do Estado é a realização do bem-estar social, com a oferta de bens e serviços públicos e se o planejamento e o aparato jurídico são instrumentos que permitem a execução orçamentária, por que, mesmo assim, existe descontentamento por parte da população com relação à partilha e aplicação dos impostos no orçamento público?

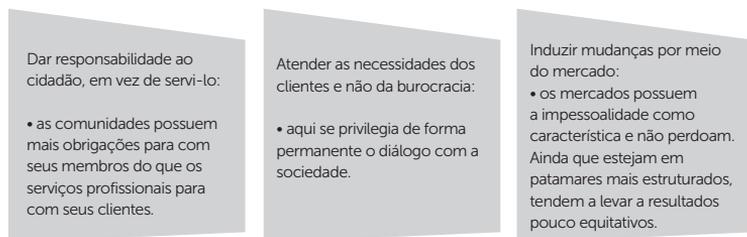
Agora, quanto à participação da sociedade na implementação de políticas públicas e orçamentárias, podemos dizer que esse caminho a ser percorrido pelo Estado e a sociedade passa, necessariamente, “pela ampliação e inclusão de novas parcerias entre o Estado e os segmentos representativos da população” (PEREIRA, 1999, p. 184).

Com essas considerações, Pereira (1999) resume bem o distanciamento existente entre a sociedade e o governo no que se refere à formulação e à implementação de políticas públicas, o que explica em parte o descontentamento da população com relação à partilha de recursos.

Pereira (1999) coloca que uma das formas de superar o conflito – sociedade cada vez mais ávida por serviços públicos *versus* governo cada vez mais limitado de recursos financeiros – passa necessariamente por um processo de descentralização administrativa. Esse amplo processo pode ser a chave para as mudanças necessárias com relação ao modelo atual. Para isso, será preciso aproximar o governo da comunidade e criar sinergia, para mobilizar energias sociais.

Com relação à participação da sociedade na formulação e implementação de políticas públicas, Osborne e Gaebler, referendando Pereira (1999), afirmam ser necessário para isso ocorrer a realização dos seguintes passos, conforme pode ser observado na Figura 1.4:

Figura 1.4 | Passos para a implementação de políticas públicas



Fonte: Osborne e Gaebler (apud PEREIRA, 1999, p. 183-184).

Nessa via de mão dupla em que caminha Estado x sociedade, os autores acentuam a importância da outra metade da equação, que é a transferência de poder para a coletividade.

**Precisamos do calor e do cuidado das comunidades, para complementar a eficiência e a efetividade dos mecanismos de mercado. Ao se afastar do modelo da burocracia administrativa, o governo empreendedor precisa abranger tanto o mercado como a comunidade. (OSBORNE; GAEBLER apud PEREIRA, 1999, p. 184)**



### Pesquise mais

Assista ao vídeo abaixo, sobre política econômica.

Economia descomplicada. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=51lmNShz0dQ>>. Acesso em: 1º abr. 2017.

Consulte este ótimo artigo sobre direito financeiro e orçamentário.

BIJOS, Paulo Roberto Simão. Direito orçamentário e direito financeiro. Disponível em: <[http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=6755](http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=6755)>. Acesso em: 23 abr. 2017.

## Sem medo de errar

Chegamos ao momento de auxiliar Ana e Lúcio e resolver a atividade proposta para esta seção. Lembre-se de que você deverá elaborar uma apresentação para utilizar no treinamento a ser dado aos nossos personagens. A partir dessa necessidade, propomos a você um roteiro de abordagem e algumas dicas de assuntos que poderão estar contidos na apresentação, norteando-o(a) no desenvolvimento dessa atividade.

1º) Elabore um contexto sobre o conceito de Estado, a sua finalidade e suas funções.

2º) Aborde o conceito de serviço público, o serviço privativo do Estado e o serviço de utilidade pública.

3º) Destaque a necessidade de intervenção do Estado e os conflitos que são gerados.

4º) Você pode abordar também como a sociedade pode participar no tocante às decisões de alocação dos recursos públicos.

5°) No que se refere à participação da sociedade na formulação e implementação de políticas públicas, que fatores seriam necessários para que o cidadão seja mais ativo nesse processo?

6°) Adote um posicionamento, opine sobre os três principais instrumentos de política econômica mais utilizados pelo Estado. Quais são os aspectos que você entende serem mais importantes na política monetária, fiscal e orçamentária?

A partir dessas diretrizes, elabore a sua apresentação. Não deixe de consultar o contexto da situação-problema, que está contido na seção *Diálogo aberto*. Nele, você também encontrará subsídios para poder compor a sua apresentação.

Imagine que você estará preparando uma aula para que os nossos personagens estejam preparados para abordarem os temas propostos no processo em que serão avaliados, para uma vaga de estágio, e precisam compreender sobre a atividade financeira do Estado.

Dica: ao elaborar as apresentações, sempre que possível, utilize exemplos que contribuam para o melhor entendimento do que você estará explanando. Para tanto, utilize situações, trechos de reportagens, entre outros recursos que enriqueçam suas colocações ao longo dos slides.

Finalmente, pense que nossos personagens são jovens, inexperientes no assunto e precisam saber as premissas básicas sobre o funcionamento da máquina estatal. Imagine como você gostaria que fosse o formato desse material, de maneira que atendesse as suas necessidades para alcançar o conhecimento e conseqüentemente o seu objetivo.

## Avançando na prática

### Identificando as funções do Estado

#### Descrição da situação-problema

Para cumprir sua finalidade, o Estado moderno desempenha algumas funções importantes: (1) instituir e dinamizar uma norma jurídica; (2) cumprir as normas próprias resolvendo conflitos de interesse e (3) cumprir ordens, administrando os interesses coletivos e gerindo bens públicos.

Choque entre os três poderes expõe crise institucional no país: Juristas analisam o embate entre Legislativo, Executivo e Judiciário no Brasil.



Nesta semana, o país assistiu a mais um episódio da série de embates recentes entre os Três Poderes. Após uma operação da Polícia Federal autorizada por um juiz de primeira instância resultar na prisão, no Senado, de quatro policiais legislativos, os ânimos se acirraram.

O presidente do Congresso, Renan Calheiros, chamou o juiz que autorizou a operação de "juizeco", além de afirmar que o ministro da Justiça, Alexandre de Moraes, era um "chefete de polícia". Por sua vez, a presidente do Supremo Tribunal Federal (STF), Cármen Lúcia, afirmou que sempre que um juiz for agredido, ela própria se sentiria agredida. O presidente Michel Temer não polemizou sobre a declaração de Renan sobre o ministro, mas as falas do presidente do Congresso e da presidente do STF já eram suficientes para estremecer a relação entre Legislativo e Judiciário.

Cármen Lúcia inclusive recusou um convite feito por Temer para se reunir com ele e Renan Calheiros, alegando agenda cheia, mas os representantes dos Três Poderes acabaram se encontrando na sexta-feira (28), numa reunião já agendada anteriormente, e que tinha como tema a segurança pública no país. Numa aparente trégua entre o chefe do Legislativo e a chefe do Judiciário, antes do encontro Renan teria ligado para Cármen Lúcia pedindo desculpas pela polêmica. Ele também afirmou publicamente que Cármen Lúcia era 'um exemplo de caráter'. Contudo, na visão dos analistas ouvidos pelo JB, o episódio mostra mais um movimento na judicialização da política no Brasil. Eles alertam sobre os riscos para o país de representantes do Congresso e do Supremo divergirem publicamente. (GELANI, 2016, [s.p.], grifo nosso)

A partir do texto de Felipe Gelani, identifique a classificação das funções preponderantes e específicas do Estado e seus desdobramentos no que se refere ao cargo do juiz mencionado na reportagem.

### **Resolução da situação-problema**

Na sua pesquisa você pode inferir que o juiz da reportagem em questão pertence ao Poder Judiciário (função jurisdicional do

Estado) e que esse poder tem como objetivo cumprir normas de interesse público e resolver conflitos. Com relação à classificação das funções preponderantes e específicas, você pôde concluir que na hierarquia das **funções preponderantes**, o Judiciário tem a função principal, que se desdobra nas realizações acessórias e, ainda, a **função específica**, cuja função judicativa se desdobra nas realizações administrativa, normativa e no controle interno. Portanto, o juiz cumpria uma norma jurisdicional, acessória e normativa.

## Faça valer a pena

**1.** Para satisfazer as necessidades coletivas, a administração pública é dividida segundo as atividades exercidas: (1) atividades-meio, que envolvem o próprio papel do Estado e sua estrutura para atender as necessidades coletivas; e (2) atividades-fim, que estão direcionadas para o efetivo das demandas da população.

Considerando a distribuição das atividades no Estado moderno, em que a gestão pública deve buscar a eficiência (melhor utilização dos recursos) e a eficácia (alcance dos resultados), analise as questões a seguir como verdadeiras (V) ou falsas (F) e responda a questão:

( ) Justiça, planejamento e orçamento são consideradas políticas estratégicas do Estado.

( ) Educação, saúde, saneamento e transporte (atividades-meio) fazem parte da política de administração e apoio da gestão pública.

( ) Na execução das atividades-meio e atividades-fim, o Estado utiliza-se do instrumental das finanças públicas.

( ) O controle interno de cada poder, enquanto unidade administrativa de apoio, é uma atividade-fim com objetivo de manter a ordem institucional.

( ) A gestão ambiental e o patrimônio público (enquanto atividades-fim e meio) são considerados unidades administrativas de apoio.

a) V, V, V, V, V.

d) V, F, V, F, V.

b) F, F, V, F, V.

e) V, V, V, F, V.

c) V, F, V, F, F.

**2.** A participação do Estado na economia acontece de duas formas: direta (governo promotor) ou indireta (governo indutor), por meio da utilização de política econômica adequada.

A \_\_\_\_\_ é o controle do sistema bancário e monetário exercido pelo governo, com a finalidade de propiciar \_\_\_\_\_ para a moeda nacional, combater a inflação e estimular a atividade econômica. Na \_\_\_\_\_ reside a coordenação da \_\_\_\_\_ da dívida pública e

despesas governamentais, com o objetivo de promover o desenvolvimento e a estabilização da economia, enquanto a política \_\_\_\_\_ refere-se especificamente aos \_\_\_\_\_ e medidas relacionados com a forma de aplicação dos \_\_\_\_\_.

**Preencha as lacunas e assinale a alternativa correta.**

- a) Política monetária, estabilidade, política fiscal, tributação, orçamentária, gastos, recursos.
- b) Política orçamentária, estabilidade, política fiscal, tributação, monetária, gastos, recursos.
- c) Política monetária, estabilidade, política fiscal, tributação, orçamentária, recursos, gastos.
- d) Política monetária, mobilidade, política fiscal, tributação, orçamentária, gastos, recursos.
- e) Política fiscal, estabilidade, política monetária, tributação, orçamentária, gastos, recursos.

**3.** “O caminho a ser percorrido pelo Estado e a sociedade passa, portanto, necessariamente, pela ampliação e inclusão de novas parcerias entre o Estado e os segmentos representativos da população” (PEREIRA, 1999, p. 184).

Considerando o tema, analise os seguintes aspectos relacionados ao Estado:

- I. Existe um conflito entre a sociedade, cada vez mais necessitada de serviços públicos essenciais, e o Estado, cada vez mais limitado de recursos.
  - II. Um amplo processo de centralização administrativa pode ser a chave para as mudanças necessárias com relação ao modelo atual. Para isso, será preciso aproximar o governo da comunidade e criar sinergia.
  - III. Atendimento às necessidades dos clientes e da burocracia, privilegiando-se um diálogo permanente com a sociedade.
  - IV. Indutor de mudanças por meio do mercado, visto que os mercados são impessoais.
  - V. Transferir poder para a coletividade, pois os valores com as comunidades complementam a eficiência e a efetividade dos mecanismos de mercado.
- Está correto o que se afirma em:

- a) I, II, III, IV e V.
- b) Apenas I, II, III e IV.
- c) Apenas I, IV e V.
- d) Apenas I, II e III.
- e) Apenas III, IV e V.

# Seção 1.2

## Atribuições econômicas do Estado

### Diálogo aberto

Caro(a) aluno(a)

Nesta seção será abordada as atribuições econômicas do Estado em relação aos aspectos legais, à função alocativa, à função distributiva e à função estabilizadora. Lembre-se de que o contexto se refere a dois personagens (Ana e Lúcio), estudantes que acabaram de integrar a equipe de trabalho em um órgão público e discutem diversos aspectos quanto ao papel do Estado na sociedade como um todo. Agora, para alcançar as competências necessárias e atender aos objetivos propostos para esta seção, propomos a você a atividade a seguir:

Na terça-feira, Ana e Lúcio debatiam a respeito do trabalho que Júlia havia-lhes solicitado: alocar recursos públicos em infraestrutura e destinar recursos por meio da função distributiva. Lembraram-se do vizinho, Sr. Carlos, e daquele fatídico dia em que as ruas estavam alagadas pela falta de canalização adequada e do fato de ele não entender para onde iam os recursos da prefeitura. Ana ponderou: "Lúcio, não é somente na infraestrutura das ruas que precisa ter investimento, você não se lembra de quando a mãe da Aninha nos falou daquelas duas fábricas da metrópole de Maré Alta que querem contratar serviços da Cooperativa de Costura de Serra da Esperança (CCSE), mas a cooperativa municipal não tem infraestrutura material, nem mão de obra especializada para atender as gigantes Tudalina e Bela Rosa?" E concluiu: "Lúcio, você viu que existem muitas demandas para serem atendidas; será que vai ter recursos para tudo isso?". Foi então que Lúcio lembrou: "Ana, quando distribuímos os recursos na função alocativa e na função distributiva, nós utilizaremos a tabela com o elenco de prioridades decididas pelo povo na última audiência pública no Ginásio de Esportes Municipal". E concluiu: "Você lembra de que isso foi promessa de campanha do prefeito Augusto César?".

Nesse contexto, você ajudará Ana e Lúcio no planejamento da função alocativa e da função distributiva para o município de Serra da Esperança. Pelos levantamentos deles, o ingresso de recursos (impostos, repasses, convênios) para o próximo exercício é de 6

milhões de reais (R\$ 6.000.000,00).

Desses recursos, a metade está comprometida com despesas correntes (gasto com pessoal, energia, juros da dívida, manutenção de equipamentos, etc.). Pelo fato de o último prefeito ter onerado muito as despesas do município, sobram apenas 3 milhões para investimento, que devem ser muito bem empregados para atender parte das demandas sociais.

Cumprindo o compromisso de campanha, de que abriria o orçamento para a população, o atual prefeito, Augusto César, realizou sua primeira audiência no plenário da Câmara Municipal no início de janeiro deste ano. Em votação popular decidiu-se que do orçamento seriam destinados 44,5% para a função distributiva e 55,5% para a função alocativa.

Tabela 1.3 | Prioridades aprovadas pela população esperancense foram as seguintes:

Gasto	%	Gasto	%
1º) Construção do posto de saúde da zona norte	15%	5º) Destinação de subsídios (recursos) ao programa Nossa Casa Nossa Vida, de Serra da Esperança	16%
2º) Implementação do renda mínima de Serra da Esperança para atender pessoas pobres	10%	6º) Reforma da Praça da Paz	20%
3º) Custeio de curso superior para 50 jovens de Serra da Esperança, que terão que se deslocar até a cidade de Maré Alta para estudar	6%	7º) Programa de doação de medicamentos às pessoas carentes	5%
4º) Construção de academia para a terceira idade	12%	8º) Substituição dos dez pedalinhas para a represa municipal de Serra da Esperança	0,5%
9º) Recursos para substituição da massa asfáltica – operação tapa-buraco	8%	10º) Recursos para a equipe de natação de Serra da Esperança	1%
11º) Incentivo à Cooperativa das Costureiras de Serra da Esperança	6,5%		

De acordo com os dados informados, Júlia determinou que identificassem os gastos de acordo com suas funções – gasto alocativo e gasto distributivo. Ponderou que os percentuais deveriam ser calculados sobre o total de investimento disponível, ainda, salientou que devem ser aplicados os percentuais destinados a cada prioridade de acordo com o percentual consumido de recurso por

cada programa, como informado na audiência pública.

Detalhista que é, Júlia ainda lembrou: “Em cada grupo de gasto (função alocativa e função distributiva), deverão ser considerados os recursos que sobram para investimentos na proporção de 55,5% (alocativa) e 44,5% (distributiva)”.

Lembre-se de que para a realização dessa atividade é preciso estudar o aspecto legal, a função alocativa, a função distributiva e a função estabilizadora do Estado; entender suas atribuições econômicas e seus mecanismos de intervenção no domínio econômico e conhecer as terminologias conceituais, pois toda organização pública possui codificação específica.

**Preparado para o desafio?** Então vamos em frente. Você precisará de conhecimentos para ajudar Ana e Lúcio e a equipe de Júlia nesse trabalho tão importante para a cidade de Serra da Esperança. **Bons estudos!**

## Não pode faltar

Você já parou para pensar: Por que o Estado intervém tanto na economia de mercado? Quais teorias explicam essas intervenções? Como isso afeta a sociedade? Existem leis de mercado que regulam essas interferências? Vamos entender um pouco sobre essa ideia do Estado na economia?

As duas teorias que explicam melhor a intervenção do Estado na economia, sua melhor forma de organização e os mecanismos de intervenção são o liberalismo econômico de Adam Smith e a teoria keynesiana de John Maynard Keynes.

Para Vasconcelos e Garcia (2012), em sua visão harmônica do mundo real, Adam Smith entendia que a atuação da livre concorrência, sem qualquer interferência, levaria a sociedade ao crescimento econômico. Smith advogava a ideia de que todos os agentes, em sua busca de lucrar o máximo possível, acabam promovendo o bem-estar de toda a comunidade, ou seja, é como se uma mão invisível orientasse todas as decisões da economia, sem necessidade da atuação do Estado, o que caracteriza os pilares do liberalismo.

Entretanto, com a crise de 1929, a teoria do liberalismo, da “mão invisível”, foi colocada em xeque, em um dos períodos mais difíceis da história do capitalismo. Os supostos mecanismos autorreguladores

do mercado não foram suficientes para manter a economia nos trilhos. O que fazer então nessas circunstâncias? Como substituir um modelo econômico que então não tinha dado certo? Como resolver o problema da depressão econômica e do desemprego em massa? É aqui que aparece Keynes.

Conforme Vasconcelos e Garcia (2012) a perspectiva de Keynes aborda que, numa economia em recessão, não existem forças de autoajustamento, por isso se torna necessária a intervenção do Estado por meio de uma política de gastos públicos. Tal posicionamento teórico significa o fim da crença no *laissez-faire* como regulador dos fluxos real e monetário da economia e é chamado princípio da demanda efetiva.

Para você ter uma ideia, o estímulo da demanda efetiva (procura por bens e serviços), mais a realização do investimento efetivo (aumento dos gastos públicos) determinam a renda efetiva da economia (dinheiro circulante) – essas três variáveis conjugadas aumentam o nível da atividade econômica, gerando mais empregos, de acordo com Vasconcelos e Garcia (2012, p. 28).

Diferentemente dos clássicos, Keynes afirma que o gasto público tem um efeito multiplicador da renda. Em um exemplo hipotético: 100 dólares investidos na economia, ao final do processo de transformação produtiva, crescem cinco vezes, constituindo-se em 500 dólares. Por isso é favorável que o governo gaste em situações de crise.

A partir das ideias de Keynes, a intervenção estatal na economia passa ser naturalmente aceita até os nossos dias.

Do ponto de vista das leis, de que forma você imagina que seja a relação entre a atividade financeira do Estado e o direito financeiro? São independentes ou interdependentes? Com relação ao aspecto legal, a atividade financeira do Estado e o direito financeiro estão intrinsecamente ligados. O direito financeiro estuda e regula a atividade financeira do Estado com relação à sua prática, sempre partindo do ponto de vista da legalidade.

Os ramos do direito financeiro que disciplinam a atividade financeira do Estado são o direito público, que, em conjunto com direito econômico e com o direito tributário, regulamentam a arrecadação e gastos do governo. O objeto do direito financeiro é disciplinar e regular a atividade financeira do Estado. A partir do direito

financeiro é possível ao Estado definir normas legais que possibilitam executar sua atividade fiscal por meio da política orçamentária (formas de aplicação do gasto) e da política tributária (captação de recursos).

Embora o governo federal tenha liberdade para legislar sobre matéria tributária, de acordo com Rezende et al. (2011), os entes públicos deverão obedecer a alguns princípios constitucionais basilares sobre a forma de tributação – entre eles, o princípio da legalidade, em que os entes federativos não podem exigir (instituir e cobrar) ou aumentar tributos sem que tenha sido estabelecido em lei; o princípio da isonomia, que trata da situação econômica do contribuinte, ou seja, quem tem maior poder aquisitivo deve pagar mais tributos – esta é a lógica que orienta, por exemplo, a progressividade da tabela do imposto de renda das pessoas físicas. Existem outros princípios tributários importantes que visam disciplinar a arrecadação tributária por parte do Estado e que podem ser consultados no material indicado.

### **Vamos pensar um pouco?**

Direito tributário e direito financeiro são a mesma coisa? No nosso cotidiano, de que forma o direito financeiro afeta as nossas vidas? Quais são os seus efeitos? Em que áreas ele se manifesta? Você tem noção de como isso acontece?

Direito tributário e direito financeiro não são expressões sinônimas. Cada um é dotado de objeto próprio, cabendo a cada qual disciplinar uma parcela distinta da atividade financeira do Estado. Enquanto o direito tributário cuida da criação, da existência e da extinção do tributo, o direito financeiro normatiza a destinação, cabendo-lhe dispor sobre receitas e despesas públicas.

Em um exemplo hipotético sobre o imposto sobre veículos automotores (IPVA), incumbe ao direito tributário dispor sobre a criação, majoração ou extinção do tributo, ao direito financeiro compete normatizar sobre a destinação das respectivas receitas e como elas serão redistribuídas entre o Estado e os municípios onde são licenciados os veículos-objetos da tributação mencionada, de acordo com a Enciclopédia Jurídica (2014).

Portanto, o direito financeiro está presente no nosso dia a dia de modo que todos nós estamos sofrendo os efeitos das políticas públicas, mesmo que não percebamos. Seu propósito, por meio de normas próprias, é regular as condições necessárias para a realização do bem comum.

Até aqui tivemos noção do que é o direito financeiro, mas, afinal, como se dá a inter-relação do direito financeiro com outras matérias de direito? Você acha que ele se relaciona apenas com o direito tributário? E com as leis orçamentárias, é possível?

O ramo de atuação do direito financeiro inclui receitas e despesas públicas, tributos, orçamento público e crédito público. As principais leis que tratam do direito financeiro são: Constituição Federal do Brasil (Artigos 70 ao 75 e Artigos 163 ao 169), Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66), Lei do Direito Financeiro (4320/64) e Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF 101/2000).

Complementam, ainda, as leis orçamentárias específicas de iniciativa do Poder Executivo (plano plurianual, diretrizes orçamentárias, orçamentos anuais), que trataremos mais a frente, na unidade sobre documentos orçamentários (Seção 3.1).

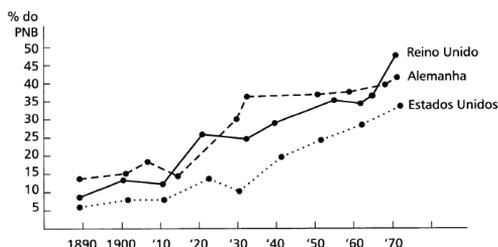
Do prisma jurídico, direito financeiro é a disciplina jurídica que regula a atividade financeira do Estado buscando congregiar as normas constituídas em todo o ordenamento legal, sistematizando-as e disciplinando-as na arrecadação, administração, fiscalização e gasto do dinheiro público, visando o bem comum.

Quais são as atribuições econômicas do Estado? Afinal, elas são geradoras crescentes de despesas ou receitas? Tem exigido mais ou menos recursos de financiamentos? Você acha que os recursos do Estado são insuficientes para fazer frente às necessidades da população ou precisariam ser mais bem administrados? Então vamos descobrir!

Para Giacomoni (2014), uma das características mais marcantes da economia do século XX é o crescente aumento das despesas públicas, mesmo em grandes países capitalistas como os Estados Unidos da América. Para que você tenha ideia, em 1890 as despesas representavam 6,5% do Produto Interno Bruto (PIB) americano; nas décadas de 1980 e 1990, esse percentual subiu para 35%. No Brasil os dispêndios governamentais que em 1917 eram de 17% do PIB cresceram em 1982 para 36,97%.

O gráfico 1.1 evidencia o crescimento do dispêndio público comparando as percentagens em relação ao Produto Nacional Bruto (PNB) de três das maiores potências capitalistas do mundo, no período de 1890 a 1970.

Gráfico 1.1 | Dispendícios públicos como percentagem do PIB, 1890-1970



Nota: Inclui todos os níveis de governo. PNB a custo dos fatores.

Fonte: MUSGRAVE, R.; MUSGRAVE, P. Op. cit. p. 111.

Gráfico 1.1 *Dispendícios públicos como percentagem do PNB.*

Fonte: Musgrave (p. 111) apud Giacomoni (2014, p. 4).

Como se dá o crescimento das despesas públicas? Se você pensou na manutenção da máquina de governo e nas despesas de bem-estar social, parabéns, você acertou outra vez!

As razões do crescimento das despesas públicas do Estado são oriundas do crescimento das funções administrativas e de segurança, do aumento das demandas por bem-estar social (educação, saúde, previdência, etc.) e da intervenção direta e indireta do governo no processo produtivo (incentivos, subsídios, fomento, desonerações, investimentos, etc.).

O crescimento das despesas públicas decorrente do aumento das demandas de bem-estar social e da intervenção direta e indireta do governo é um processo natural. O problema maior enfrentado pelos Estados é que em grande parte as receitas públicas têm crescido em proporção muito menor do que os gastos.

No Brasil, por que é comum assistirmos no noticiário a reclamação de parcela da população, principalmente, pela falta de atendimento médico nos hospitais públicos, falta de segurança ou educação de qualidade ruim? Será que tem faltado dinheiro para os governos municipais, estaduais ou federal para investir em serviços públicos? Você tem opinião formada sobre isso?

No Brasil, a equação orçamentária (receitas vs despesas) que não fecha tem levado entes públicos (principalmente estados e municípios) à endividamentos quase que impagáveis. A restrição orçamentária tem contribuído para a diminuição da oferta de serviços públicos, tem faltado dinheiro até para pagamento de servidores. O problema da diminuição da oferta de serviços públicos não se restringe apenas aos estados e municípios, mas afeta também o governo federal. O conflito

pela partilha de recursos entre povo e governo tem sido inevitável.

Você imagina de quanto é a dívida dos Estados da federação e de que forma isso afeta a vida dos brasileiros?

Na Tabela 1.2 é possível visualizar o endividamento de alguns estados da federação, de acordo com os dados do Banco Central do Brasil.

Tabela 1.4 | Endividamento dos estados brasileiros, 1º/2017, em reais

	CREDOR	CREDOR	CREDOR	TOTAL
Estados	Tesouro Nacional	Instituições financeiras públicas	Instituições financeiras privadas	Em reais
Amazonas	961.582.489,69	2.298.731.849,41		3.260.314.339,10
Bahia	4.782.120.204,36	4.978.108.422,16		9.760.228.626,52
Goiás	9.003.919.909,81	9.319.657.598,30	115.839.750,65	18.439.417.258,76
Minas Gerais	79.522.603.512,33	14.137.260.272,65	1.359.917.250,77	95.019.781.035,75
Rio Grande do Sul	54.385.211.589,30	2.111.694.209,67		56.496.905.798,97
Rio de Janeiro	59.114.147.017,99	19.937.006.191,11	1.249.395.599,08	80.300.548.808,18
São Paulo	225.079.532.809,37	18.381.653.992,22	69.988.507,46	243.531.175.309,05
<b>TOTAL</b>				<b>606.137.527.625,15</b>

Fonte: adaptada de <<http://www4.bcb.gov.br/fis/dividas/lestados.asp>>. Acesso em: 6 abr. 2017.

A evolução do endividamento dos Estados pode ser um sinalizador de suas políticas orçamentárias, principalmente no que tange as funções que são inerentes à sua atividade econômica, o que de certa forma pode inviabilizar políticas regionais de desenvolvimento econômico e social.

Uma vez discutidas as atribuições econômicas estatais, trataremos agora das funções econômicas do Estado. Você pode estar se perguntando: O que são essas funções econômicas do Estado? Para que serve? Como o governo as utiliza na prática? Então, vamos entendê-las!

Para que se consiga implementar um plano de orçamento (instrumento de ação de governo na economia) que atenda aos objetivos e às necessidades a que ele se propõe, é necessário o estabelecimento de uma política orçamentária composta por três funções principais:

Figura 1.5 | Política orçamentária (função)



Fonte: elaborada pelo autor.

Para Silva (2014, p. 20), sendo o orçamento algo mais do que uma simples previsão de receita e estimativa de despesa (pois ao mesmo tempo em que é previsão, deve ser um relatório e uma proposta econômica de governo), pode-se planejar o programa de trabalho para o exercício seguinte e, ainda, a forma como deve ser financiado esse programa.

Modernamente, o orçamento público é reconhecido como um instrumento que apresenta múltiplas funções. A seguir, discorreremos sobre as principais funções de Estado dentro do planejamento, que são: alocativa, distributiva e estabilizadora. Antes vamos tratar do orçamento público e das funções de Estado.

Como você tem percebido na nossa caminhada até aqui, os governos participam de muitas formas na economia, especialmente na condução das políticas monetária, fiscal, tributária, cambial e comercial e, ainda, na administração de empresas estatais e na regulamentação dos mercados privados. Em todo esse processo, a atividade orçamentária constitui-se em meio capaz de propiciar participação e influenciar no curso das atividades econômicas. Daí a importância do planejamento nas funções econômicas de governo.

Você já parou para pensar que tudo na vida começa com o planejamento? Em coisas simples como fazer um bolo é necessário obter a receita, pesar os ingredientes, bater a massa, determinar o tempo de assar; também em coisas mais complexas como elaborar um projeto empresarial é preciso planejamento. Nas empresas públicas não é diferente: o planejamento orçamentário é fundamental para otimizar a utilização dos recursos públicos.

A função de planejamento objetiva a busca da eficiência e eficácia, e está associada à técnica de orçamento por programas. Nessa função, o orçamento deve espelhar as políticas públicas, proporcionando sua análise pela finalidade dos gastos.



## Assimile

**Eficiência** preocupa-se em utilizar os recursos disponíveis da melhor maneira sem se preocupar com os resultados. **Eficácia** avalia o alcance dos resultados. **Um exemplo de eficiência** na área pública é o crescimento econômico por vários anos, por meio do PIB, com aumento da produção e enriquecimento do país, sem considerar as condições de vida da sociedade. No entanto, do ponto de vista do bem-estar social, para que haja eficácia, terá que existir desenvolvimento econômico, que é quando temos além do crescimento econômico, mudanças positivas relacionadas com a qualidade de vida, renda, educação, saúde e infraestrutura socioeconômica de uma região e ou país – Índice de Desenvolvimento Humano (IDH).

Qual é a finalidade da função alocativa no contexto econômico? O que você imagina sobre essa função na economia? Vamos a ela então!

É pela função alocativa que o governo pode determinar a oferta de bens e serviços públicos na economia. Pode, por exemplo, destinar recursos para áreas onde há ineficiência de mercado, criar incentivos para desenvolver setores econômicos específicos, pode ser indutor do processo econômico, atuando em áreas de infraestrutura (energia, saneamento e pavimento, transportes, telecomunicações) e bem-estar social (segurança, saúde, educação e previdência), de acordo com Crepaldi (2013, p. 25). Você conhece algum caso de aplicação da função alocativa? Já ouviu falar da Zona Franca de Manaus (ZFM)? Você tem ideia da importância dessa região para a economia regional?

Conforme Suframa (2017), a ZFM é um modelo de desenvolvimento econômico implantado pelo governo brasileiro objetivando viabilizar uma base econômica na Amazônia ocidental, promover a melhor integração produtiva e social dessa região ao país, garantindo a soberania nacional sobre suas fronteiras.

Como modelo de estratégia de desenvolvimento regional, a ZFM tem na região de sua abrangência (Estados da Amazônia ocidental: Acre, Amazonas, Rondônia e Roraima e as cidades de Macapá e Santana, no Amapá) desenvolvimento econômico aliado à proteção

ambiental, proporcionando melhor qualidade de vida às suas populações.

Se a função alocativa se preocupa com a destinação dos recursos (infraestrutura), então qual será o papel da função distributiva? Você tem ideia? Vamos aprender, então!

Por meio da função distributiva é que o governo pode melhorar a distribuição da renda, combater a pobreza, melhorar a educação, promover a inclusão social e desenvolver regiões. Um exemplo típico de função distributiva é o Bolsa Família, do governo federal. Existem, ainda, outros benefícios sociais com função distributiva, como o Renda Mínima, o Seguro-Desemprego e o subsídio para empresário (PSI/BNDES), entre outros.



### Exemplificando

No início de 2017, em média, um em cada quatro brasileiros dependia do Bolsa Família. Conforme levantamento do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), são 45,8 milhões de pessoas cadastradas no programa. Parte dessas bolsas está concentrada na região Nordeste (região mais pobre), com 22,6 milhões de pessoas atendidas. O Ceará é o estado que tem o maior número de beneficiários, no total são 5,8 milhões bolsas. O orçamento do Bolsa Família atualmente é de R\$ 8,7 bilhões por ano e atende 11,1 milhões de famílias. A média do benefício por família é de R\$ 72, de acordo com Paraguassu (2017).

Já vimos que função alocativa possibilita ao governo determinar a oferta de bens e serviços na economia e que a função distributiva permite melhorar a distribuição da renda e promover a inclusão social, agora abordaremos a função estabilizadora. Você tem em mente o que é a função estabilizadora?

Giacomoni (2009, p. 26), quando analisa a função estabilizadora, coloca: "Além dos ajustamentos na alocação de recursos e na distribuição da renda, a política fiscal tem quatro objetivos macroeconômicos: manutenção de elevado nível de emprego, estabilidade dos níveis de preço, equilíbrio no balanço de pagamentos e razoável taxa de crescimento econômico". Dentre os quatro objetivos, especialmente os dois primeiros (manutenção de elevado nível de emprego e estabilidade dos níveis de preço) configuram o campo de ação da função estabilizadora do Estado.

A função estabilizadora ganhou importância a partir do momento em que foi utilizada para combater as crises econômicas dos anos

de 1930, especialmente durante a depressão americana. Enquanto mecanismo moderno de função estatal, tem sido instrumento de combate à recessão econômica, pressões inflacionárias e desemprego cíclico.

Vamos imaginar algumas situações práticas da vida econômica brasileira em que o governo utiliza-se da função estabilizadora para equilibrar a economia ou desenvolver o mercado. Você se lembra de algo que foi realizado pelo governo em alguma situação para equilibrar o mercado? Percebeu a utilização da política econômica (monetária, fiscal, comercial ou cambial)? Presenciou aumento ou redução da taxa de juros Selic na economia? Verificou aumento ou diminuição da renda do trabalhador? Houve inflação em algum período?

Enquanto instrumento de política monetária, a taxa Selic constitui-se em ferramenta de estabilização de preços e é muito utilizada pelo Banco Central do Brasil no combate da inflação e no desenvolvimento da atividade econômica.

O orçamento público constitui-se em uma ferramenta estabilizadora? Qual é a função do orçamento na programação dos gastos? Vamos às respostas:

Giacomoni (2009) coloca o orçamento público enquanto plano de ação (programa) e meio que possibilitam o alcance dos objetivos – é uma ferramenta de estabilização. Modernamente, pode-se concluir que o orçamento de governo assume uma moderna função estabilizadora, pois está relacionado com as escolhas orçamentárias: na busca do emprego de recursos, na estabilidade de preços, no combate ao desemprego, no equilíbrio da balança comercial e de pagamentos, na administração das taxas de câmbio, enfim, medidas pontuais cujo objetivo é o crescimento econômico em bases sólidas e sustentáveis.



### Refleta

Pensando nas diferentes formas de intervenção do Estado na atividade econômica, como o que defendeu Adam Smith (Estado liberal) e a proposição de Keynes (Estado intervencionista), você entende que a forma de intervenção do governo brasileiro deveria caminhar em qual perspectiva?



Este artigo apresenta como tema **As Normas Gerais do Direito Financeiro**. Disponível em: <<http://www.cantinhodarevisao.com.br/resources/Administra%C3%A7%C3%A3o2.pdf>>. Acesso em: 30 abr. 2017.

Este vídeo apresenta os elementos fundamentais relacionado ao Direito Financeiro. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=sLoXlm7CXto>> Acesso em: 30 abr. 2017.

## Sem medo de errar

Chegamos ao momento de auxiliar Ana e Lúcio na resolução da atividade proposta para esta seção. Pense que nossos personagens são estagiários e que precisam de acompanhamento por não terem experiência no assunto. Será fundamental o seu auxílio!

A partir de algumas premissas, propomos a você um roteiro de classificação e algumas dicas que o auxiliará na resolução desta atividade. Tudo bem?

Então seguem os passos principais:

1º) identifique os gastos alocativos e gastos distributivos de acordo com cada função e passe para uma planilha eletrônica.

2º) calcule cada gasto alocativo ou distributivo de acordo com os percentuais de prioridades elencados na planilha da audiência do orçamento e considere cada gasto representativo, considerando o investimento total.

3º) confira a distribuição total de valores por cada gasto alocativo ou distributivo; lembre-se de que a função alocativa consumirá 55,5% dos recursos totais de investimentos e a função distributiva consumirá 44,5%.

4º) dê uma checada geral para verificar se todas as despesas estão classificadas, alocadas e calculadas.

A partir dessas diretrizes, elabore a resolução da atividade. Não deixe de consultar o contexto da situação-problema, que está contido na seção *Diálogo aberto*. Nele, você também encontrará subsídios para a execução da atividade. Por último, finalize a entrega do resultado para Júlia.

Tabela 1.5 | Prioridades do município de Serra da Esperança (por função)

Ordem	Prioridades elencadas pela população de Serra da Esperança na reunião de orçamento realizada	Função	Percentual de recursos	Valor em reais
1º	Construção do posto de saúde da zona norte.	Alocativa	15,0%	450.000,00
2º	Implementação do Renda Mínima de Serra da Esperança para atender pessoas pobres.	Distributiva	10,0%	300.000,00
3º	Custeio de curso superior para 50 jovens de Serra da Esperança, que terão que se deslocar até a cidade de Maré Grande para estudar.	Distributiva	6,0%	180.000,00
4º	Construção de academia para a terceira idade.	Alocativa	12,0%	360.000,00
5º	Destinação de subsídios (recursos) ao programa Nossa Casa Nossa Vida de Serra da Esperança.	Distributiva	16,0%	480.000,00
6º	Reforma da Praça da Paz.	Alocativa	20,0%	600.000,00
7º	Programa doação de medicamentos às pessoas carentes.	Distributiva	5,0%	150.000,00
8º	Substituição dos 10 pedálinhos da represa Municipal de Serra da Esperança.	Alocativa	0,5%	15.000,00
9º	Recursos para substituição da massa asfáltica (operação tapa buraco).	Alocativa	8,0%	240.000,00
10º	Recursos para a equipe de natação de Serra da Esperança.	Distributiva	1,0%	30.000,00
11º	Incentivo à Cooperativa das Costureiras de Serra da Esperança.	Distributiva	6,5%	195.000,00
<b>TOTAL</b>			<b>100%</b>	<b>3.000.000,00</b>

Fonte: elaborada pelo autor.

Tabela 1.6 | Distribuição dos valores orçamentários

Tipos	Valores por função	Percentuais por função
Alocativa	1.665.000,00	55,5%
Distributiva	1.335.000,00	44,5%
<b>TOTAL</b>	<b>3.000.000,00</b>	<b>100,0%</b>

Fonte: elaborada pelo autor.

**Agora é acompanhar a implementação e a execução. Vamos juntos!**

### As funções econômicas do Estado

#### Descrição da situação-problema

Em 1930 os Estados Unidos atravessaram um período de crise em que um grande número de norte-americanos viviam na pobreza absoluta, necessitando de alimentos, roupas e abrigo. O grande paradoxo era que os recursos produtivos (fazendas, fábricas, máquinas, mão de obra) que poderiam prover esses bens estavam paralisados. Não havia incentivo, era o resultado da superprodução sem venda. Roosevelt, na política econômica, com o New Deal (novo acordo), utilizou-se de instrumentos para tirar a economia da crise.

#### Instrumentos do projeto

1. Investimento maciço em obras públicas: o governo investiu US\$ 4 bilhões (valores não corrigidos pela inflação) na construção de usinas hidrelétricas, barragens, pontes, hospitais, escolas, aeroportos, etc. Tais obras geraram milhões de novos empregos.

2. Destruição dos estoques de gêneros agrícolas, como algodão, trigo e milho, a fim de conter a queda de seus preços.

3. Controle sobre os preços e a produção, para evitar a superprodução na agricultura e na indústria.

4. Diminuição da jornada de trabalho, com o objetivo de abrir novos postos. Além disso, fixou-se o salário mínimo, criaram-se o seguro-desemprego e o seguro-aposentadoria (para os maiores de 65 anos).

Alguns historiadores afirmam que a política do New Deal salvou a economia americana, retirando o país da recessão gerada pela Crise de 1929. Defendem que as regulamentações governamentais ajudaram os negócios, especialmente as pequenas empresas, aumentando a justiça do sistema financeiro. Ainda, que houve uma redução da desigualdade da renda dos trabalhadores, conforme Pereira (2009).

**Considerando o texto, resolva a situação-problema referente às questões solicitadas.**

1. Qual foi a política de intervenção utilizada por Roosevelt no New Deal para retirar os Estados Unidos da crise?

2. Que função econômica foi utilizada?
3. Essa teoria foi construída por qual economista?
4. Qual é o tripé básico da política econômica utilizada no New Deal?

### **Resolução da situação-problema**

Roosevelt utilizou-se da política econômica intervencionista de Keynes como instrumento de função estabilizadora para retirar os Estados Unidos da crise. Para Keynes, o estímulo da demanda efetiva (procura por bens e serviços), mais a realização do investimento efetivo (aumento dos gastos públicos) determinam a renda efetiva da economia (dinheiro circulante) e essas três variáveis conjugadas aumentam o nível da atividade econômica, gerando mais empregos.

Diferentemente dos clássicos, Keynes afirma que o gasto público tem um efeito multiplicador da renda. Para exemplificar, 100 dólares investidos na economia, ao final do processo de transformação produtiva, crescem cinco vezes, constituindo-se em 500 dólares. Por isso é favorável que o governo gaste em situações de crise. Alguns historiadores afirmam que a política do New Deal salvou a economia americana, retirando o país da recessão gerada pela crise de 1929.

### **Faça valer a pena**

**1.** As duas teorias que explicam melhor a intervenção do Estado na economia, sua melhor forma de organização e os mecanismos de intervenção são o liberalismo econômico de Adam Smith e a teoria keynesiana de John Maynard Keynes. Analise as afirmativas abaixo.

I – No liberalismo o papel do Estado deve se limitar a cumprir os contratos, garantir a propriedade privada, cuidar da saúde, segurança e educação, gastar pouco e cobrar menos impostos.

II – No intervencionismo o Estado deve interferir na economia, estimulando demanda, realizando investimentos, aumentando renda para que aumente o nível da atividade econômica e do emprego.

III – Na crise de 1929 a teoria de Keynes e os supostos mecanismos autorreguladores do mercado não foram suficientes para manter a economia nos trilhos.

IV – A privatização de empresas estatais, como as de telefonia, de energia,

bancos, etc., a partir do Plano Real/1994, é uma característica do Estado intervencionista.

**Quais afirmativas estão corretas?**

- a) I, II, III, IV.
- b) Apenas I, II, III.
- c) Apenas III e IV.
- d) Apenas I e II.
- e) Apenas I e IV.

**2.** I - A atividade financeira do Estado e o direito financeiro são intrinsecamente ligados. O direito financeiro estuda a atividade financeira do Estado em relação à sua prática, partindo do ponto de vista da legalidade. Os ramos do direito financeiro são o direito público, que em conjunto com direito econômico e tributário regulamentam a arrecadação e os gastos de governo. O objeto do direito financeiro é disciplinar e regular a atividade financeira do Estado, permitindo a ele definir normas que possibilitarão executar sua atividade econômica/financeira

II - Porque,

do prisma jurídico, direito financeiro é a disciplina jurídica que regula a atividade financeira do Estado, buscando congrega as normas constituídas em todo o ordenamento legal, sistematizando-as e disciplinando-as na arrecadação, administração, fiscalização e gasto do dinheiro público, visando ao bem comum.

- a) A primeira é verdadeira e a segunda justifica a primeira.
- b) Ambas estão corretas, mas a segunda não justifica a primeira.
- c) A primeira é verdadeira e a segunda é falsa.
- d) A primeira é falsa e a segunda é verdadeira.
- e) Ambas são falsas.

**3.** Para que se consiga implementar um plano de orçamento (instrumento de ação de governo na economia) que atenda aos objetivos e as necessidades a que ele se propõe, é necessário o estabelecimento de uma política orçamentária composta por três funções principais.

**Pela ordem, essas três funções principais têm por objeto:**

- a) Garantir ajustamentos na alocação de recursos; promover ajustamento na distribuição de renda e riqueza e assegurar a estabilização econômica.
- b) Garantir o equilíbrio jurídico; promover ajustamento na distribuição de renda e riqueza e assegurar a estabilização econômica.
- c) Garantir ajustamentos na alocação de recursos; promover ajustamento na distribuição de renda e riqueza e assegurar a estabilização política.
- d) Garantir ajustamentos na alocação de recursos; promover ajustamento na distribuição de renda mínima e da despesa e assegurar a estabilização econômica.
- e) Garantir ajustamentos na alocação de recursos; promover ajustamento na distribuição de renda e riqueza e assegurar a estabilização jurídica.

# Seção 1.3

## Orçamento público

### Diálogo aberto

Prezado(a) aluno(a)

Em algum momento você já parou para pensar de que forma surgiu e evoluiu o orçamento público? Sabe quais são os instrumentos e critérios que o Estado utiliza para classificar e organizar as contas orçamentárias? Quanto às classificações, elas facilitam a formulação e execução dos programas, permitem a análise dos efeitos econômicos de governo. Então, estas classificações serviriam de objeto à prestação de contas? O estudo dessa seção lhe permitirá maior compreensão desses conceitos.

Um pouco mais ambientados com os termos e conceitos e entendendo melhor as funções e atividades de governo, Ana e Lúcio foram colocados na equipe de organização do orçamento da prefeitura de Serra da Esperança. Por ser o órgão financeiro central do município, é responsável por todo o acompanhamento da elaboração do orçamento municipal, desde o planejamento até o envio da proposta ao Legislativo. Na intenção de reforçar o aprendizado de Ana e Lúcio, Júlia propôs uma atividade prática relacionada à classificação orçamentária; os estudantes devem realizá-la em consonância com o plano de contas da prefeitura.

Considerando as contas espelhadas nos quadros a seguir, você auxiliará Ana e Lúcio a organizar a classificação de acordo com a solicitação de Júlia. A instrução determina que as contas devem ser dispostas obedecendo a função, programa, subprograma e, sendo somadas pelos valores dos projetos e atividades. A primeira tarefa deles será conferir alguns dados e organizar uma tabela em que há uma série de ações da prefeitura na consolidação das despesas. Júlia solicitou também que eles organizassem as despesas conforme a classificação funcional programática, de acordo com o plano de contas da prefeitura.

Tabela 1.7 | Consolidação da despesa segundo as funções

Identificador	Classificação	Especificações	Operações especiais	Projetos	Atividades
1	FUNÇÃO	LEGISLATIVA			
2	FUNÇÃO	ADMINISTRAÇÃO			
3	FUNÇÃO	SEGURANÇA PÚBLICA			
4	FUNÇÃO	ASSISTÊNCIA SOCIAL			
5	FUNÇÃO	SAÚDE			
6	FUNÇÃO	EDUCAÇÃO			
7	FUNÇÃO	CULTURA			
8	FUNÇÃO	DIREITOS DA CIDADANIA			
9	FUNÇÃO	URBANIZAÇÃO			
10	FUNÇÃO	HABITAÇÃO			
11	FUNÇÃO	AGRICULTURA E PESCA			
12	FUNÇÃO	INDÚSTRIA E COMÉRCIO			
13	FUNÇÃO	DESPORTO E LAZER			
14	FUNÇÃO	ENCARGOS DA DÍVIDA E RESERVAS DE CONTINGÊNCIA			

Fonte: elaborada pelo autor.

Tabela 1.8 | Consolidação da despesa segundo as subfunções, programas e subprogramas

381	Programa	Policimento		10.000	15.000	25.000
3079	Subprograma	Segurança pública municipal e trânsito		5.000	26.000	31.000
11	Programa	Ação legislativa		15.000	25.000	40.000
1001	Subprograma	Gestão de serviços legislativos		10.000	15.000	25.000
222	Programa	Administração geral		35.000	50.000	85.000
2061	Subprograma	Serviços da Secretaria da Administração		15.000	25.000	40.000
223	Programa	Administração financeira		15.000	45.000	60.000
2071	Subprograma	Gestão dos serviços de finanças		10.000	15.000	25.000
431	Programa	Comunicação social		5.000	10.000	15.000
4102	Subprograma	Fundo de solidariedade		6.000	10.000	16.000
501	Programa	Atenção básica		10.000	200.000	210.000
5002	Subprograma	Assistência médica e suporte profilático		10.000	55.000	65.000
1122	Programa	Promoção da produção vegetal e da pesca		5.000	25.000	30.000
11170	Subprograma	Apoio à produção vegetal e à pesca		4.000	15.000	19.000
225	Programa	Normatização, direito e fiscalização		5.000	15.000	20.000
2055	Subprograma	Procuradoria geral e fiscalização de rendas		10.000	15.000	25.000

602	Programa	Ensino		20.000	160.000	180.000
6018	Subprograma	Educação básica e fundamental		15.000	185.000	200.000
822	Programa	Assistência à criança, ao idoso e aos deficientes		10.000	15.000	25.000
8082	Subprograma	Amparo à criança, ao idoso e aos deficientes		15.000	15.000	30.000
228	Programa	Recursos humanos		5.000	15.000	20.000
2088	Subprograma	Proteção e benefícios ao trabalhador		5.000	15.000	20.000
5090	Subprograma	Vigilância epidemiológica		5.000	12.000	17.000
792	Programa	Difusão cultural		5.000	15.000	20.000
7092	Subprograma	Apoio às atividades culturais e populares		4.000	10.000	14.000
1502	Programa	Serviços da dívida e contingências	500.000			500.000
14666	Subprograma	Programa de redução da dívida fundada	100.000			100.000
14885	Subprograma	Reservas de contingências	450.000			450.000
6033	Subprograma	Transporte escolar		5.000	45.000	50.000
6084	Subprograma	Merenda escolar		5.000	40.000	45.000
902	Programa	Urbanização e obras municipais		20.000	100.000	120.000
9052	Subprograma	Serviços urbanos		25.000	150.000	175.000
1202	Programa	Promoção industrial e comercial		15.000	45.000	60.000
12222	Subprograma	Apoio à produção industrial e ao comércio		5.000	25.000	30.000
1032	Programa	Habitação urbana		15.000	125.000	140.000
9052	Subprograma	Gestão de serviços de habitação		10.000	25.000	35.000
1302	Programa	Desporto comunitário		5.000	15.000	20.000
13672	Subprograma	Apoio às atividades de desportos e lazer		3.000	15.000	18.000

Fonte: elaborada pelo autor.

Para realizar essa atividade será fundamental que você conheça os conceitos da classificação orçamentária (institucional, funcional programática, econômica, elementos e codificação). Mais uma vez, convido você a estar junto nessa construção!

**Então, mãos à obra!**

## Não pode faltar

Você tem ideia de como surgiu o orçamento público? Para Giacomoni (2009, p. 31), assim rezava o Artigo 12 da famosa Magna Carta, outorgada em 1.217 na Inglaterra pelo rei João Sem-Terra: “Nenhum tributo ou auxílio será instituído no Reino, senão pelo seu conselho comum, exceto com o fim de resgatar a pessoa do Rei, fazer seu primogênito cavaleiro e casar sua filha mais velha uma vez, e os auxílios para esse fim serão razoáveis em seu montante”.

Giacomoni (2009) coloca que tal dispositivo foi conseguido mediante pressão dos barões feudais que integravam o Common Counsel (órgão de representação da época), pois aos nobres interessava escapar do ilimitado poder discricionário do rei em matéria tributária. Com o advento da Magna Carta, houve uma diminuição do poder do rei, que não mais podia instituir impostos sem a autorização do conselho comum, formado pela nobreza. Esse conselho depois se transformaria em parlamento.

Mesmo não envolvendo o lado da despesa, o Artigo 12 é considerado pelos tratadistas como o embrião do orçamento público. Com o decorrer do tempo, a experiência mostrou que não bastava apenas autorizar a cobrança de impostos, era necessário verificar se suas aplicações correspondiam às finalidades para as quais haviam sido autorizadas.



### Refleta

Logo no início do orçamento público é possível observar uma disputa pelo poder de tributar. Passados 800 anos, como você avalia esses conflitos de poder? No Brasil existe conflito entre Legislativo e Executivo quando o assunto é o aumento de receitas (tributos) ou a autorização de despesas (gastos públicos)? Até que ponto o povo interfere na questão?

Ao voltarmos no tempo verificamos que na Inglaterra somente a partir de 1689 que o rei definitivamente aceitou os postulados da Bill of Rights (Declaração de Direitos), e o parlamento inglês, que já detinha o poder de criar e autorizar a cobrança de tributos, pôde efetivamente autorizar as despesas de governo, isto é, quase 500 anos depois do advento da Magna Carta.

Já nos Estados Unidos, a revolução pela independência decorreu da contrariedade dos colonos em face dos tributos cobrados pelo

governo inglês. Em 1765, os habitantes da Virgínia votaram a sua liberdade em termos de impostos lançados pela coroa, então, a Assembleia Nacional da Colônia votou o texto normatizador que instituiu que “somente a assembleia geral da colônia teria o direito e o poder de exigir impostos dos seus habitantes” (MAIA, 2010, p. 2). Disponível em: <<http://agesp.org.br/wp-content/uploads/2013/05/Artigo-HistOrçamento.pdf>>. Acesso em: 31 maio 2017.

As lutas históricas pela condição de criar e autorizar a arrecadação de tributos e conceder autorização para os gastos de governo permeiam o nascimento do que se denomina hoje de orçamento público. Com o surgimento da economia moderna, o orçamento passou a ser um instrumento de planejamento indispensável ao desenvolvimento do Estado.



### Assimile

Segundo o Dicionário do tesouro nacional (2017), **planejamento** é uma metodologia de administração que consiste, basicamente, em determinar os objetivos a alcançar, as ações a serem realizadas, compatibilizando-as com os meios disponíveis para sua execução. Conceitualmente, **orçamento** é o ato ou efeito de estimar, calcular a receita e a despesa em um empreendimento projetado. DICIONÁRIO DO TESOURO NACIONAL, 2017. Disponível em: <[http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/servicos/glossario/glossario\\_a.asp](http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/servicos/glossario/glossario_a.asp)>. Acesso em: 31 maio 2017.

Afinal, qual é a definição de orçamento público? Para Crepaldi (2013, p. 39), ele pode ser definido como um instrumento de planejamento da ação governamental composto do ato pelo qual o Poder Legislativo autoriza o Poder Executivo (que faz a previsão), por certo período e em pormenor, a efetivar as despesas destinadas ao funcionamento dos serviços públicos e outros fins, adotados pela política econômica de governo, assim como a arrecadação das receitas criadas em leis.

No Brasil, como evoluiu o orçamento público? Com a chegada do rei Dom João VI, iniciou-se o processo de organização das finanças públicas brasileiras. A abertura dos portos implicou em um maior rigor na cobrança dos tributos aduaneiros. Em 1808 foram criados o erário (tesouro público) e o regime de contabilidade, mas foi somente na Constituição de 1824 que surgiram as primeiras exigências relacionadas à elaboração de orçamentos formais, como aponta

Giacomoni (2009, p. 41).

Na Constituição de 1988, o tema orçamentário mereceu grande atenção por parte dos constituintes, pois era visto como símbolo das prerrogativas parlamentares perdidas durante o regime militar. No Capítulo II (Artigos 165-169), que trata das finanças públicas, as principais novidades foram: a devolutiva ao Legislativo da prerrogativa de proposição de emendas à projetos de lei do orçamento com relação às despesas e a explicitação da universalidade orçamentária.

Modernamente é possível inferir que o orçamento público dos governos federal, estadual, distrital e municipal compreende a previsão de todas as receitas que serão arrecadadas dentro de determinado exercício financeiro e a fixação de todos os gastos (despesas) que os governos estão autorizados a executar. A elaboração do orçamento público é obrigatória e tem periodicidade anual.

Como você vê a participação popular na elaboração e execução do orçamento público no Brasil? Os representantes em que votamos cuidam bem do nosso dinheiro? É possível melhorar?

Para Crepaldi (2013, p. 19), infelizmente, o orçamento está longe de espelhar um plano de ação governamental referendado pela sociedade. O desvio na realização de gastos públicos costuma ocorrer por meio dos seguintes expedientes: superestimação de receitas, contingenciamento de despesas, instituição de fundos e, principalmente, pelo desvirtuamento da finalidade, como nos casos de corrupção.

Crepal di (2013, p. 19) coloca que “parte da arte dos orçamentos são elaborados apenas para cumprir as exigências legais, não se constituindo, de fato, em um programa de trabalho e instrumento de governo. Some-se a isso a falta de participação popular na elaboração da peça orçamentária e na fiscalização parlamentar. O orçamento público é muito mais do que um plano de contas organizado segundo certas normas jurídicas, portanto, deve ser compreendido como o registro de um contrato social, realizado entre o governo e o povo – uma lei que deve ser especialmente valorizada na sua transparência e legitimidade popular”.



Assista a um ótimo vídeo sobre orçamento público no próximo link:

FALANDO nisso - Introdução à Administração Financeira e Orçamentária. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=glSDHG1qkls>>. Acesso em: 18 abr. 2017.

Leia o artigo a seguir, que trata do histórico do orçamento público.

SIGNOR, Leticia. **Como surgiu o orçamento público? Breve história de sua evolução**. UFRS. 2012. Disponível em: <<http://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/61951>>. Acesso em: 18 abr. 2017.

Quanto à classificação dos elementos do orçamento, para Giacomoni (2009, p. 85), a linguagem orçamentária é essencialmente contábil e a conta é ao mesmo tempo instrumento de análise e instrumento de síntese. De análise, já que possibilita a representação de toda e qualquer variação patrimonial e de síntese pois o agrupamento das contas permite o conhecimento dos resultados globais da gestão. Para a classificação de quaisquer elementos, inclusive contas, é necessário a observância de alguns critérios, os quais buscam, por seu turno, alcançar determinados objetivos com a classificação.

No caso do orçamento público com relação aos critérios de classificação “as contas orçamentárias devem ser organizadas de maneira a facilitar a formulação e execução dos programas, permitir análise dos efeitos econômicos e servir de objeto à prestação de contas” (BURKHEAD, 1971 apud GIACOMONI, 2009, p. 88).

No modelo orçamentário brasileiro são observados quatro critérios de classificação da despesa: classificação institucional, classificação funcional programática, classificação econômica, e classificação por elementos. Trataremos de cada uma delas a seguir.

A finalidade da classificação institucional é evidenciar as unidades administrativas responsáveis pela execução da despesa, ou seja, aqueles órgãos que gastam recursos em conformidade com a programação orçamentária preestabelecida. Esse critério, além de importante, é indispensável para a fixação de responsabilidades nas etapas de controle e avaliações.

Para Silva (2014, p. 97) a classificação institucional é constituída por duas categorias: órgão e unidade orçamentária. Órgão tem o sentido

de órgão de governo, enquanto unidade orçamentária compreende uma repartição do órgão ou um agrupamento de serviços que se subordinam a determinado órgão. Conforme pode-se visualizar na Tabela 1.9, é a partir de Silva (2014) a estrutura da classificação institucional é aplicada para que se direcione a apropriação da despesa à finalidade de cada poder e órgão, desmembrando-se aquela conforme a estrutura funcional destes.

Como exemplo temos o Gabinete do Governador e a Secretaria de Estado da Administração de Santa Catarina.

Tabela 1.9 | Exemplo de classificação institucional, Estado de Santa Catarina

4100		GABINETE DO GOVERNADOR DO ESTADO (órgão)	4700	SECRETARIA DE ESTADO DA ADMINISTRAÇÃO (órgão)
	4101	Gabinete do Governador do Estado ( <b>unidade orçamentária</b> )	4701	Gabinete do Secretário ( <b>unidade orçamentária</b> )
	4102	Procuradoria Geral do Estado	4721	Imprensa Oficial do Estado de Santa Catarina (loesc)
	4103	Diretoria Estadual da Defesa Civil	4722	Instituto de Previdência do Estado de Santa Catarina (Ipesec)
	4104	Secretaria Extraordinária para o Desenvolvimento	4791	Fundo Rotativo de Material
	4124	Centrais Elétricas de Santa Catarina (Celesc)		

Fonte: Silva (2014, p. 97).

Em decorrência do modelo federativo brasileiro, as unidades de governo são autônomas em cada nível, fazendo com que a União, cada estado e município tenham seu orçamento próprio. Dessa forma, no orçamento da União aparecem os órgãos e as repartições federais, classificados inicialmente pelos três Poderes: Legislativo, Judiciário e Executivo. O Poder Executivo, por exemplo, é primeiramente subdividido em órgãos: Presidência da República, Ministério da Agricultura, Ministério da Saúde e Ministério da Educação. Cada órgão, por sua vez, é subdividido em unidades orçamentárias (educação superior, educação fundamental, etc.).

Para Teixeira Machado e Heraldo Reis (apud GIACOMONI, 2009, p. 91), na classificação institucional, cada unidade orçamentária deve corresponder: a) responsabilidade pelo planejamento e execução de certos projetos e atividades; b) competência para autorizar despesa e/ou empenhar. Desse modo, a unidade orçamentária torna-se o centro de: 1. planejamento; 2. elaboração orçamentária; 3. execução

orçamentária; 4. controle interno e 5. centro de custos.

Para Giacomoni (1996, p. 90), a classificação funcional programática é a mais moderna das classificações orçamentárias. Sua finalidade básica é mostrar as realizações do governo, o resultado final do seu trabalho em prol da sociedade. Esse critério surgiu visando permitir o cumprimento das novas funções do orçamento, em especial a representação do programa de trabalho. Possui duas categorias: função e subfunção. A função é entendida como o maior nível de agregação das diversas áreas de despesa que competem ao setor público, já a subfunção representa uma partição da função, visando agregar determinado subconjunto de despesa do setor público.

As categorias da classificação funcional programática são cinco: função, programa, subprograma, projeto (instrumento para alcançar objetivos) e atividade (conjunto de operações dentro do projeto). Na classificação funcional programática, cada função é desdobrada em programas, que se subdividem em subprogramas e estes em projetos e atividades. Nas tabelas exemplificativas (1.10 e 1.11 resumidas), é possível visualizar os desdobramentos das funções e subfunções em programas e subprogramas para o Ministério da Educação.

Figura 1.10 | Funções do governo federal

0	Governo e administração geral
1	Administração financeira
2	Defesa e segurança
3	Recursos naturais e agropecuários
8	Educação e cultura

Fonte: adaptada de Giacomoni (2009, p. 98).

Figura 1.11 | Educação e cultura (programas e subprogramas)

Função	08 - Educação e cultura
Programa	44 - Ensino superior
Subprograma	205 - Ensino de graduação
Subprograma	206 - Ensino de pós-graduação
Subprograma	207 - Extensão universitária

Fonte: adaptada de Giacomoni (2009, p. 98). (Para a figura 1.11)

O primeiro dígito (08) identifica a função, o segundo (44) identifica o programa, que é uma subfunção. Já o terceiro, quarto e quinto (205,206,207) identificam os subprogramas independentes.

Ainda, a título exemplificativo, será demonstrado na Tabela 1.12 o seguinte crédito constante da lei orçamentária anual da União para o exercício de 1999 do Ministério dos Transportes. Número do crédito: 2439201.16.088.0537.1204.0059 no valor de R\$ 6.900.000,00 e que será desmembrado para efeitos práticos na classificação institucional, classificação funcional programática e projeto.

Tabela 1.10 | Classificação institucional, funcional programática e projeto

4 - Ministério dos Transportes			
Crédito constante da lei orçamentária anual da União para o exercício de 1999 – Valor: R\$ 6.900.000,00			
Número do crédito: 2439201.16.088.0537.1204.0059			
Tipos de classificação		Identificador	Destinação
Classificação institucional	Função	39	(Órgão) - Ministério dos Transportes
	Programa	201	(Unidade orçamentária) - Departamento Nacional de Estradas de Rodagem
Classificação funcional Programática	Função	16	(Função) - Transporte
	Programa	088	(Programa) - Transporte Rodoviário
	Subprograma	0537	(Subprograma) - Construção e Pavimentação de Rodovias
Projeto		1	(Convenção) - Indica que o que se seguirá é um projeto
Projeto		204	(Número de ordem do projeto) - Construção e Pavimentação de Rodovias
Projeto		0059	(Número de ordem do subprojeto) - BR 392/RS - Cerro Largo - Porto Xavier

Fonte: adaptada de Giacomoni (2009, p. 98).

**1)** Os cinco dígitos iniciais, 39201, dizem respeito à classificação institucional: 39 (órgão) – Ministério dos Transportes – e 201 (unidade orçamentária) – Departamento Nacional de Estradas de Rodagem (24 **39201**.16.088.0537.1204.0059).

**2)** Os demais dígitos tratam da classificação funcional programática: 16 (função) – Transporte –; 088 (programa) – Transporte Rodoviário –; 0537 (subprograma) – Construção e Pavimentação de Rodovias (243 9201.**16.088.0537**.1204.0059).

**3)** Já o 1 (convenção) indica que o que se seguirá é um projeto: 204 (número de ordem do projeto) – Construção e Pavimentação de Rodovias –; 0059 (número de ordem do subprojeto) – BR 392/RS - Cerro Largo - Porto Xavier (2439201.16.088.0537.**1204.0059**).

Assim, a classificação funcional programática permite que cada ente possa identificar os objetivos do gasto público para a efetivação das respectivas despesas.

Classificação por natureza econômica: você imagina o que é e para que serve? Ela define que os gastos públicos devem ser classificados segundo suas categorias econômicas, grupo de natureza da despesa, modalidade de aplicação, elemento de despesa e, quando necessário, para fins de controle, desdobrando-se também por subelementos de despesa.

Para Giacomoni (2009, p. 105), a classificação por categorias econômicas tem por função dar indicações sobre os efeitos que o gasto público tem sobre toda a economia. Na esfera federal a classificação econômica pode proporcionar informações acerca da contribuição do governo na renda nacional e se essa contribuição está aumentando ou diminuindo no decorrer do tempo. A despesa orçamentária, no que se refere às categorias econômicas, deverá, em conformidade com a Portaria Interministerial nº 163/2001, ser classificada em despesas correntes e despesas de capital.

São classificadas como despesas correntes as despesas que não contribuem diretamente para a formação ou aquisição de um bem de capital. As despesas correntes são os gastos de natureza operacional realizados pelas instituições públicas para a manutenção e o funcionamento dos seus órgãos. Pode-se identificar as despesas correntes por meio dos seguintes grupos: **1)** pessoal e reflexos; **2)** juros e encargos da dívida; e **3)** outras despesas correntes.

São classificadas como despesas de capital aquelas que contribuem diretamente para a formação ou aquisição de um bem de capital. São gastos realizados pelas instituições públicas com o propósito de criar novos bens de capital ou mesmo adquirir bens já em uso, como é o caso de investimentos e inversões financeiras, que incorporarão ao patrimônio público de forma efetiva ou por meio de mutação patrimonial. Nessa categoria pode-se incorporar os seguintes grupos de natureza de despesa: **4)** investimentos; **5)** inversões financeiras; **6)** amortização da dívida; **7)** reserva do regime próprio de previdência privada do servidor; e **8)** reserva de contingência, de acordo com Kohama (2012, p. 101).



**Pesquise mais**

Pesquise mais sobre a classificação das despesas correntes e de capital, consulte o texto da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo no link abaixo.

BRASIL. Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo. Coordenação da Administração Financeira. Contadoria Geral do Estado. **Despesa orçamentária**: conceitos, codificação e classificação. Disponível em: <[https://www.fazenda.sp.gov.br/SigeoLei131/Paginas/ArquivosLC/LC\\_131\\_Despesas.pdf](https://www.fazenda.sp.gov.br/SigeoLei131/Paginas/ArquivosLC/LC_131_Despesas.pdf)>. Acesso em: 15 maio 2017.

A adoção do critério econômico (formalizado a partir da Lei 4.320/64) prevê na classificação duas categorias e cinco subcategorias, conforme a Tabela 1.13.

Tabela 1.11 | Classificação econômica

Identificador	Tipos de despesa	Classificação	Identificador	Tipos de despesa	Classificação
3.0.0.0	DESPESAS CORRENTES	Categoria econômica	4.0.0.0	DESPESAS DE CAPITAL	Categoria econômica
3.1.0.0	Despesas de custeios	Subcategoria econômica	4.1.0.0	Investimentos	Subcategoria econômica
3.2.0.0	Transferências correntes	Subcategoria econômica	4.2.0.0	Inversões financeiras	Subcategoria econômica
			4.3.0.0	Transferências de capital	Subcategoria econômica

Fonte: adaptada de Giacomoni (1999, p. 96).

Para Teixeira Machado e Heraldo Reis (apud GIACOMONI, 2009, p. 108), a classificação econômica pode ser utilizada para fins contábeis e será de grande valia quando usada nos orçamentos dos diferentes níveis de governo, porque permite conhecer, de forma mais ampla, o impacto econômico do poder público como um todo. No entanto, os autores advertem que esse tipo de classificação, nos Estados e municípios, deve ser aplicado apenas como complemento do orçamento-programa.

**Agora abordaremos a classificação por elementos. Você já ouviu falar dela?** Para Giacomoni (2009, p. 112), a classificação por elementos tem por finalidade identificar o objeto imediato de cada despesa, por exemplo: remuneração do pessoal, obrigações patronais, material de consumo, serviços prestados por terceiros, equipamentos, etc. É a mais analítica das classificações e sua finalidade básica é propiciar o controle contábil dos gastos, tanto pela própria unidade orçamentária ou órgão de contabilidade, como pelos órgãos de controle interno e externo.

Com relação aos elementos de despesas, a Portaria Interministerial nº 163/2001, em seu Artigo 3º, Inciso 5º, dispõe: "É facultado o desdobramento suplementar dos elementos de despesa para

atendimento das necessidades de escrituração contábil e controle da execução orçamentária”. Esses desdobramentos podem ser feitos em quaisquer dos elementos, quando se desejar identificar determinados gastos, tanto para se verificar como para se controlar o volume desses recursos, como aponta Kohama (2012, p. 107). Exemplos de possíveis desdobramentos podem ser visualizados nas tabelas exemplificativas 1.12 (elementos da despesa) e 1.13 (classificação por elementos).

Tabela 1.12 | Elementos de despesa

Identificador	TIPOS
.01	Aposentadorias e Reformas.
.11	Vencimentos e Vantagens Fixas do Pessoal Civil.
.12	Vencimentos e Vantagens Fixas do Pessoal Militar.
.30	Material de Consumo.
.52	Equipamentos e Material Permanente.
.22	Encargos Sobre a Dívida por Contrato.

Fonte: adaptada da Portaria Interministerial Nº 163, de 4 de maio de 2001 (atualizada).

Tabela 1.13 | Classificação por elementos

Identificador	TIPOS	Classificação
3.0.0.0.0.0	DESPESAS CORRENTES	Categoria econômica
3.1.0.0.0.0	Despesas de Custeios	Subcategoria econômica
3.1.1.0.0.0	Pessoal	Elemento
3.1.1.1.0.0	Pessoal Civil	Subelemento
3.1.1.2.0.0	Pessoal Militar	Subelemento
3.1.1.3.0.0	Obrigações Patronais	Subelemento

Fonte: adaptada da Portaria Interministerial Nº 163, de 4 de maio de 2001 (atualizada). (para tabela 1.15)

Pois bem, no tocante à codificação, Kohama (2012, p. 107) afirma: “A busca de integração e consolidação de informações em nível nacional tem como base implementar o processo integrado de planejamento e orçamento, e ao mesmo tempo uniformizar a terminologia a níveis da União, dos estados, dos municípios e Distrito Federal, e possui a sua fundamentação numa codificação, especialmente concebida para este fim”.

Em termos de codificação, a despesa orçamentária possui dois tipos de código: orçamentário e o contábil – ambos conjugados harmonicamente com as categorias econômicas e categorias funcionais programáticas. Atendendo à Portaria Interministerial 163/2001, os códigos orçamentários, segundo a natureza da despesa, devem ser identificados obedecendo a seguinte codificação, vide Tabelas 1.14, 1.15 e 1.16 exemplificativas (nota de empenho nº 01.031.001.2.001 3.1.90.11.00).

Tabela 1.14 | Codificação das despesas

TIPOS	Classificação
CATEGORIA ECONÔMICA	3 - Despesas correntes
Grupo de natureza das despesas	1 - Pessoal e encargos sociais
Modalidades de aplicação	90 - Aplicações diretas
Elemento de despesa	11 - vencimentos e vantagens fixas – pessoal civil

Fonte: adaptada de Kohama (2012, p. 112).

Tabela 1.15 | Codificação (categoria funcional programática)

.01 FUNÇÃO	.01	LEGISLATIVA
.031 SUBFUNÇÃO	.01.031	AÇÃO LEGISLATIVA
.001 PROGRAMA	.01.031.001	PROCESSO LEGISLATIVO
.1.001 PROJETO	.01.031.001.1.001	CONCLUSÃO E AMPLIAÇÃO DO PRÉDIO
.2.001 ATIVIDADE	.01.031.001.2.001	ELABORAÇÃO LEGISLATIVA
3.1.1.2.0.0.0	Pessoal Militar	Subelemento
3.1.1.3.0.0.0	Obrigações Patronais	Subelemento

Fonte: adaptada de Kohama (2012, p. 112). (para a tabela 1.17)

Portanto, para a identificação de uma despesa orçamentária, quando se emitir uma Nota de Empenho, devem ser utilizadas - de forma conjugada - as categorias econômicas com a categoria funcional programática e seus respectivos códigos.



## Exemplificando

Tabela 1.16 | Codificação e identificadores

Função	Subfunção	Programa	Projeto/ atividade	Natureza da despesa
.01	.031	.001	1.001 ou	3.1.90.11.00 ou

Fonte: adaptada de Kohama (2012, p. 112).

Portanto, o código acima 01.031.001.2.001 3.1.90.11.00 identifica a categoria funcional programática aliada à categoria econômica da despesa empenhada e, de acordo com os dois exemplos citados (Tabelas 1.12 e 1.13), constitui o código orçamentário.



## Pesquise mais

Pesquise mais sobre a classificação institucional funcional programática e econômica consultando a Portaria 163, de 4 de maio de 2001, no site do governo federal, no link abaixo.

GOVERNO FEDERAL. Portaria Interministerial nº 163, de 4 de maio de 2001. Disponível em: <[http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Portaria\\_Interm\\_163\\_2001\\_Atualizada\\_2011\\_23DEZ2011.pdf](http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Portaria_Interm_163_2001_Atualizada_2011_23DEZ2011.pdf)>. Acesso em: 21 abr. 2017.

Sobre a classificação orçamentária na prática, consulte a Prefeitura de Franca/SP no link abaixo.

PREFEITURA DE FRANCA. **Anexo V - Anexos e Demonstrativos da Lei 4.320-64/2012**. 2017. Disponível em: <<http://www.franca.sp.gov.br/portal/financas/loa/anexo-v-anexos-e-demonstrativos-da-lei-4320-64.html>>. Acesso em: 21 abr. 2017.

## Sem medo de errar

Chegou o momento em que você auxiliará Ana e Lúcio na realização da atividade prática proposta por Júlia. Os passos indicados para realizar a classificação funcional programática pela ordem são: 1º) posse do plano de contas, para identificar as contas e suas respectivas codificações; 2º) classificação das funções por setores específicos de governo, por exemplo, função de administração, legislativa, educação, saúde, segurança, etc.; 3º) vincular cada programa e subprograma às funções de governo, por exemplo, função educação => programa ensino => subprograma educação básica, etc.); 4º) vincular os gastos das funções, programas e subprogramas por projetos e atividades com suas respectivas despesas, por exemplo, função educação => programa ensino => subprograma educação fundamental => projeto valor em reais => atividade valor em reais; 5º) finalmente consolidar o fechamento das contas em consonância com a classificação funcional programática, donde é possível visualizar os gastos de forma setorizada.

A seguir, encontra-se disponível a classificação realizada por você, Ana e Lúcio.

Tabela 1.17 | Anexo VI – LEI 4.320/64 – Orçamento ano XX da prefeitura de Serra da Esperança

Consolidação da despesa segundo a classificação funcional programática						
Identificador	Classificação	Especificações	Operações especiais	Projetos	Atividades	TOTAL
<b>01</b>	<b>FUNÇÃO</b>	<b>LEGISLATIVA</b>		<b>25.000</b>	<b>40.000</b>	<b>65.000</b>
11	Programa	Ação legislativa		15.000	25.000	40.000
1001	Subprograma	Gestão de serviços legislativos		10.000	15.000	25.000
<b>02</b>	<b>FUNÇÃO</b>	<b>ADMINISTRAÇÃO</b>		<b>100.000</b>	<b>195.000</b>	<b>295.000</b>
222	Programa	Administração geral		35.000	50.000	85.000
2061	Subprograma	Serviços da Secretaria da Administração		15.000	25.000	40.000

223	Programa	Administração financeira		15.000	45.000	60.000
2071	Subpro-grama	Gestão dos serviços de finanças		10.000	15.000	25.000
225	Programa	Normatização, direito e fiscalização		5.000	15.000	20.000
2055	Subpro-grama	Procuradoria geral e fiscalização de rendas		10.000	15.000	25.000
228	Programa	Recursos humanos		5.000	15.000	20.000
2088	Subpro-grama	Proteção Benefícios ao Trabalhador		5.000	15.000	20.000
<b>03</b>	<b>FUNÇÃO</b>	<b>SEGURANÇA PÚBLICA</b>		<b>15.000</b>	<b>41.000</b>	<b>56.000</b>
381	Programa	Policciamento		10.000	15.000	25.000
3079	Subpro-grama	Segurança pública municipal e trânsito		5.000	26.000	31.000
<b>04</b>	<b>FUNÇÃO</b>	<b>ASSISTÊNCIA SOCIAL</b>		<b>11.000</b>	<b>20.000</b>	<b>31.000</b>
431	Programa	Comunicação social		5.000	10.000	15.000
4102	Subpro-grama	Fundo de solidariedade		6.000	10.000	16.000
<b>05</b>	<b>FUNÇÃO</b>	<b>SAÚDE</b>		<b>25.000</b>	<b>267.000</b>	<b>292.000</b>
501	Programa	Atenção básica		10.000	200.000	210.000
5002	Subpro-grama	Assistência médica e suporte profilático		10.000	55.000	65.000
5090	Subpro-grama	Vigilância epidemiológica		5.000	12.000	17.000
<b>06</b>	<b>FUNÇÃO</b>	<b>EDUCAÇÃO</b>		<b>45.000</b>	<b>430.000</b>	<b>475.000</b>
602	Programa	Ensino		20.000	160.000	180.000
6018	Subpro-grama	Educação básica e fundamental		15.000	185.000	200.000
6033	Subpro-grama	Transporte escolar		5.000	45.000	50.000
6084	Subpro-grama	Merenda escolar		5.000	40.000	45.000
<b>07</b>	<b>FUNÇÃO</b>	<b>CULTURA</b>		<b>9.000</b>	<b>25.000</b>	<b>34.000</b>
792	Programa	Difusão cultural		5.000	15.000	20.000
7092	Subpro-grama	Apoio as atividades culturais e populares		4.000	10.000	14.000
<b>08</b>	<b>FUNÇÃO</b>	<b>DIREITOS DA CIDADANIA</b>		<b>25.000</b>	<b>30.000</b>	<b>55.000</b>
822	Programa	Assistência à criança, ao idoso e aos deficientes		10.000	15.000	25.000
8082	Subpro-grama	Amparo à criança, ao idoso e deficientes		15.000	15.000	30.000
<b>09</b>	<b>FUNÇÃO</b>	<b>URBANIZAÇÃO</b>		<b>45.000</b>	<b>250.000</b>	<b>295.000</b>
902	Programa	Urbanização e obras municipais		20.000	100.000	120.000
9052	Subpro-grama	Serviços urbanos		25.000	150.000	175.000
<b>10</b>	<b>FUNÇÃO</b>	<b>HABITAÇÃO</b>		<b>25.000</b>	<b>150.000</b>	<b>175.000</b>
1032	Programa	Habitação urbana		15.000	125.000	140.000
9052	Subpro-grama	Gestão de serviços de habitação		10.000	25.000	35.000
<b>11</b>	<b>FUNÇÃO</b>	<b>AGRICULTURA E PESCA</b>		<b>9.000</b>	<b>40.000</b>	<b>49.000</b>
1122	Programa	Promoção da produção vegetal e da pesca		5.000	25.000	30.000
11170	Subpro-grama	Apoio à produção vegetal e à pesca		4.000	15.000	19.000
<b>12</b>	<b>FUNÇÃO</b>	<b>INDÚSTRIA E COMÉRCIO</b>		<b>20.000</b>	<b>70.000</b>	<b>90.000</b>
1202	Programa	Promoção industrial e comercial		15.000	45.000	60.000
12222	Subpro-grama	Apoio à produção industrial e ao comércio		5.000	25.000	30.000

13	FUNÇÃO	DESPORTO E LAZER		8.000	30.000	38.000
1302	Programa	Desporto comunitário		5.000	15.000	20.000
13672	Subpro-grama	Apoio às atividades de desportos e lazer		3.000	15.000	18.000
14	FUNÇÃO	ENCARGOS DA DIVIDA E RESERVAS DE CONTINGÊNCIA	1.050.000			1.050.000
1502	Programa	Serviços da dívida e contingências	500.000			500.000
14666	Subpro-grama	Programa de redução da dívida fundada	100.000			100.000
14885	Subpro-grama	Reservas de contingências	450.000			450.000
<b>TOTAIS</b>			<b>2.100.000</b>	<b>724.000</b>	<b>3.176.000</b>	<b>6.000.000</b>

Fonte: adaptada da Prefeitura Municipal de Franca – Estado de São Paulo. Disponível em: <<http://www.franca.sp.gov.br/portal/financas/loa/anexo-v-anexos-e-demonstrativos-da-lei-4320-64.html>>. Acesso em: 21 abr. 2017.

Graças à sua ajuda, o trabalho em equipe foi bem-sucedido! Assim, Ana e Lúcio puderam apresentar à Júlia o resultado consolidado das despesas segundo a classificação funcional programática referente ao ano XX para a prefeitura de Serra da Esperança. Júlia agradeceu pelo trabalho bem elaborado e lembrou que a finalidade básica da classificação funcional programática é mostrar as realizações do governo e o resultado final de trabalho em prol da sociedade esperancense e, ainda, que esse critério surgiu visando permitir o cumprimento das novas funções do orçamento e que é representado pela função, programa, subprograma, projetos e atividades.

## Avançando na prática

### A função da classificação econômica

#### Descrição da situação-problema

A prefeitura de Porto Alegre/RS, em relação à execução orçamentária do exercício de 2016, teve a seguinte composição no que se refere à categoria econômica das despesas.

Tabela 1.18 | Execução orçamentária da prefeitura de Porto Alegre/RS referente ao exercício de 2016

Classificação por natureza econômica (em reais)				
	Natureza da despesa	Valor empenhado	Valor liquidado	Valor pago
Despesas correntes				
	Pessoal e Encargos Sociais	3,124,398,907,21	3,124,025,140,32	3,101,537,525,23
	Juros e Encargos da Dívida	98,125,445,20	98,125,445,20	97,575,445,20
	Outras Despesas Correntes	2,133,108,497,40	2,060,460,463,27	1,984,820,540,58
<b>Total das despesas correntes =</b>				

Despesas de capital				
	Investimentos	300,745,506,77	257,731,168,96	234,464,900,06
	Inversões Financeiras	156,567,260,96	156,567,260,96	156,567,260,96
	Amortização da Dívida	131,669,964,36	131,669,964,36	128,969,964,36
<b>Total das despesas de capital =</b>				
Reservas				
	Reservas	0	0	0
<b>Total reservas =</b>		<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>Total geral =</b>				

Fonte: adaptada de <<http://www.portoalegre.rs.gov.br/smf/relfins/entrada.asp>>. Acesso em: 31 maio 2017.

Mediante tais informações, solicita-se quais foram os valores das despesas correntes e de capital empenhadas liquidadas e pagas para o exercício de 2016 da Prefeitura de Porto Alegre? Ainda, na execução orçamentária, com relação aos valores totais empenhados, quanto percentualmente significaram as despesas correntes e despesas de capital (classificação econômica) no gasto total da Prefeitura de Porto Alegre? Para realização dessa atividade, você deverá somar os valores por cada grupo e a partir daí, fazer a comparação percentual por categoria de gastos.

## Resolução da situação-problema

Execução orçamentária da prefeitura de Porto Alegre/RS referente ao exercício de 2016				
Classificação por natureza econômica (em reais)				
Natureza da despesa		Valor empenhado	Valor liquidado	Valor pago
Despesas correntes				
	Pessoal e Encargos Sociais	3,124,398,907,21	3,124,025,140,32	3,101,537,525,23
	Juros e Encargos da Dívida	98,125,445,20	98,125,445,20	97,575,445,20
	Outras Despesas Correntes	2,133,108,497,40	2,060,460,463,27	1,984,820,540,58
<b>Total despesas correntes</b>		<b>5,355,632,849,81</b>	<b>5,282,611,048,79</b>	<b>5,183,933,511,01</b>
Despesas de capital				
	Investimentos	300,745,506,77	257,731,168,96	234,464,900,06
	Inversões Financeiras	156,567,260,96	156,567,260,96	156,567,260,96
	Amortização da Dívida	131,669,964,36	131,669,964,36	128,969,964,36
<b>Total despesas de capital</b>		<b>588,982,732,09</b>	<b>545,968,394,28</b>	<b>520,002,125,38</b>
Reservas				

	Reservas	0	0	0
Total reservas		0	0	0
Total geral		5,944,615,581,90	5,828,579,443,07	5,703,935,636,39

Fonte: Prefeitura de Porto Alegre/RS. Disponível em: <<http://www.portoalegre.rs.gov.br/smf/relfins/entrada.asp>>. Acesso em: 17 maio 2017.

No exercício de 2016, as despesas correntes empenhadas totalizaram R\$ 5.355.632.849,81, representando 90,1% dos gastos totais de R\$ 5.944.615.581,90, enquanto que as despesas de capital empenhadas foram de R\$ 588.892.732,09, representando 9,9% do gasto total de R\$ 5.944.615.581,90.

## Faça valer a pena!

**1.** Com a chegada do rei Dom João VI, iniciou-se o processo de organização das finanças públicas brasileiras. A abertura dos portos implicou em um maior rigor na cobrança dos tributos aduaneiros.

Considerando o orçamento público, enquanto instrumento de planejamento da ação governamental, quais foram os fatos relevantes que ocorreram entre 1808 e 1824 e que contribuíram para o aperfeiçoamento das finanças públicas e do orçamento no Brasil?

- Criação do Banco do Brasil, Tesouro Nacional e da Receita Federal.
- Criação do Tribunal de Contas da União, da Caixa Econômica Federal e da Contabilidade Pública.
- Elaboração do orçamento pelo Executivo, orçamentos informais e criação do TCU.
- Criação do Regime de Contabilidade, do Banco do Brasil e aprovação do orçamento pelo Legislativo.
- Criação do erário público, do regime de contabilidade e exigência de orçamentos formais.

**2.** Segundo Baleeiro (apud CREPALDI, 2013, p. 39), o orçamento é um “documento” em que se localiza a previsão de despesas e de receitas para um período determinado, expressa o instrumento que documenta a atividade financeira do estado, contendo a receita e o cálculo das despesas autorizadas para o funcionamento dos serviços públicos.

O orçamento público pode ser definido como um instrumento de \_\_\_\_\_ da ação de \_\_\_\_\_, composto do ato pelo qual o Poder \_\_\_\_\_ autoriza o Poder \_\_\_\_\_ (que faz a previsão), por certo período e em pormenor, a efetivar as \_\_\_\_\_ destinadas ao funcionamento dos serviços públicos e outros fins, adotados pela política \_\_\_\_\_ de governo, assim como a arrecadação das \_\_\_\_\_ criadas em \_\_\_\_\_.

Preencha as lacunas e assinale a correta.

- a) planejamento – governo – Executivo – Legislativo – despesas – econômica – receitas – leis.
- b) planejamento – governo – Legislativo – Executivo – despesas – econômica – receitas- leis.
- c) planejamento – governo – Legislativo – Executivo – receitas – econômica – despesas – leis.
- d) orçamento – governo – Legislativo – Executivo – despesas – fiscal – receitas – leis.
- e) planejamento – fiscalização – Legislativo – Executivo – despesas – econômica – receitas – tese.

**3.** Para a classificação de quaisquer elementos, inclusive contas, é necessária a observância de algum critério, o qual busca, por seu turno, alcançar determinado objetivo com essa classificação. No orçamento público, suas múltiplas facetas fazem com que não haja um, mas vários objetivos a serem atendidos pelas classificações.

Considerando a teoria, faça a associação correta da classificação orçamentária e escolha a alternativa correta.

1 - Classificação institucional	a) Essa classificação define que os gastos públicos devem ser classificados segundo suas categorias econômicas, grupo de natureza da despesa, modalidade de aplicação, elemento de despesa.
2 - Classificação por elementos	b) Esse identificador objetiva a integração e a consolidação de informações em nível nacional e tem como base implementar o processo integrado de planejamento e orçamento e, ao mesmo tempo, uniformizar a terminologia para a União, os estados, os municípios e o Distrito Federal.
3 - Classificação funcional programática	c) O objetivo dessa classificação é evidenciar as unidades administrativas responsáveis pela execução da despesa, ou seja, aqueles órgãos que gastam recursos de conformidade com a programação orçamentária preestabelecida.
4 - Codificação	d) Essa classificação é a mais moderna das classificações orçamentárias. Sua finalidade básica é mostrar as realizações do governo, o resultado final do seu trabalho em prol da sociedade.
5 - Classificação econômica	e) Essa classificação tem por finalidade identificar o objeto imediato de cada despesa, por exemplo, remuneração do pessoal, obrigações patronais, material de consumo, serviços prestados por terceiros, equipamentos etc.

- a) 1c; 2e; 3d; 4b; 5a.
- b) 1d; 2e; 3c; 4b; 5a.
- c) 1c; 2d; 3e; 4b; 5a.
- d) 1a; 2e; 3d; 4b; 5c.
- e) 1c; 2b; 3d; 4e; 5a.

# Referências

BIJOS, Paulo Roberto Simão. Direito orçamentário e direito financeiro. Disponível em: <[http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=6755](http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=6755)>. Acesso em: 23 abr. 2017.

BRASIL. Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo. Coordenação da Administração Financeira. Contadoria Geral do Estado. **Despesa orçamentária**: conceitos, codificação e classificação. Disponível em: <[https://www.fazenda.sp.gov.br/SigeoLei131/Paginas/ArquivosLC/LC\\_131\\_Despesas.pdf](https://www.fazenda.sp.gov.br/SigeoLei131/Paginas/ArquivosLC/LC_131_Despesas.pdf)>. Acesso em: 15 maio 2017.

BRASIL. **Orçamento federal**. Disponível em: <<http://www.orcamentofederal.gov.br/clientes/portalsop/portalsop/orcamento-cidadao>>. Acesso em: 22 abr. 2017.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)>. Acesso em: 30 abr. 2017.

BRASIL. **LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm)>. Acesso em: 30 abr. 2017.

BRASIL. **LEI No 4.320, DE 17 DE MARÇO DE 1964**. Estatuto 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: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm)>. Acesso em: 30 abr. 2017.

(BURKHEAD, 1971 apud GIACOMONI, 2009, p. 88).

CREPALDI, Sílvio. **Orçamento público**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

Enciclopédia Jurídica (2014). Disponível em: <<http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com/pt/d/direito-tribut%C3%A1rio-e-o-direito-financeiro/direito-tribut%C3%A1rio-e-o-direito-financeiro.htm>>. Acesso em: 29 abr. 2017

FUNDAÇÃO JOÃO PINHEIRO – UNICEF. **Orçamento público**: entendendo tudo. Disponível em: <<http://leaozinho.receita.fazenda.gov.br/biblioteca/Arquivos/entendendo.pdf>>. Acesso em: 3 abr. 2017.

GELANI, Felipe. Choque entre poderes expõe crise institucional no país. **Jornal do Brasil**, 2016. Disponível em: <<http://www.jb.com.br/pais/noticias/2016/10/31/choque-entre-poderes-expoe-crise-institucional-no-pais/>>. Acesso em: 26 abr. 2017.

GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 14 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

\_\_\_\_\_. **Orçamento público**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

GIAMBIAGI, Fábio. **Finanças públicas**: teoria e prática no Brasil. 3. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2008.

GONDIM, Fábio. **Administração financeira e orçamentária**. Maio 2014. Disponível em: <<http://www.sobreadministracao.com/wp-content/uploads/downloads/2011/12/>>

Administra%C3%A7%C3%A3o-Financeira-e-Or%C3%A7ament%C3%A1ria.pdf>. Acesso em: 30 abr. 2017.

GOVERNO FEDERAL, 2017. **Portaria Interministerial nº 163, de 4 maio de 2001**. Disponível em: <[http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Portaria\\_Interm\\_163\\_2001\\_Atualizada\\_2011\\_23DEZ2011.pdf](http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Portaria_Interm_163_2001_Atualizada_2011_23DEZ2011.pdf)>. Acesso em: 21 abr. 2017.

GOVERNO DO ESTADO DO PARANÁ. **Consulta detalhada**. Disponível em: <<http://www.transparencia.pr.gov.br/pte/despesas/consultalivre?windowId=35d>>. Acesso em: 22 abr. 2017.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MAIA, Wagner. **História do orçamento público no Brasil**. São Paulo: AGESP, 2010. Disponível em: <<http://agesp.org.br/wp-content/uploads/2013/05/Artigo-HistOrçamento.pdf>>. Acesso em: 31 maio 2017.

MATIAS, José Pereira. **Finanças públicas: a política orçamentária no Brasil**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

PREFEITURA DE FRANCA. **Anexo V – Anexos e demonstrativos da Lei 4.320-64/2012**. Disponível em: <<http://www.franca.sp.gov.br/portal/financas/loa/anexo-v-anexos-e-demonstrativos-da-lei-4320-64.html>>. Acesso em: 21 abr. 2017.

PREFEITURA DO ESTADO DE SÃO PAULO. Portal transparências. Disponível em: <<http://transparencia.prefeitura.sp.gov.br/contas/despesas/Paginas/default.aspx>>. Acesso em: 22 abr. 2017.

PREFEITURA DE PORTO ALEGRE. Relatórios financeiros. Disponível em: <<http://www.portoalegre.rs.gov.br/smf/relfins/entrada.asp>>. Acesso em: 22 abr. 2017.

TESOURO NACIONAL. **Glossário**. Disponível em: <[http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/servicos/glossario/glossario\\_a.asp](http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/servicos/glossario/glossario_a.asp)>. Acesso em: 31 maio 2017.

REZENDE, Amaury et al. **Contabilidade tributária**. São Paulo: Atlas, 2011. Edição especial.

SENADO FEDERAL. **Orçamento da União**. Disponível em: <[http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Portaria\\_Interm\\_163\\_2001\\_Atualizada\\_2011\\_23DEZ2011.pdf](http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Portaria_Interm_163_2001_Atualizada_2011_23DEZ2011.pdf)>. Acesso em: 20 abr. 2017.

SIGNOR, Letícia. **Como surgiu o orçamento público? Breve história de sua evolução**. Trabalho de conclusão de curso (Bacharel em Ciências Contábeis)-Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre: UFRGS, 2012. Disponível em: <<http://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/61951>>. Acesso em: 18 abr. 2017.

SILVA, Bernardino José da. **Orçamento público**. 5. ed. Palhoça: Unisul, 2014.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

SUFRAMA. **Modelo zona franca**. O que é o projeto ZFM? Disponível em: <[http://www.suframa.gov.br/zfm\\_o\\_que\\_e\\_o\\_projeto\\_zfm.cfm](http://www.suframa.gov.br/zfm_o_que_e_o_projeto_zfm.cfm)>. Acesso em: 30 abr. 2017.

# Tipos de orçamento

### Convite ao estudo

Caro(a) aluno(a), seja bem-vindo(a)!

Em algum momento você já parou para pensar de que forma o orçamento é construído? Quais são os tipos de orçamento existentes? Existem funções e classificações no orçamento? Essa construção tem de seguir alguns princípios básicos? O mais importante: atinge os resultados econômico-sociais propostos?

Na Unidade 2, abordaremos os princípios orçamentários e os tipos de orçamento existentes com relação aos conceitos e características, estruturas, fatores limitadores, mensuração e técnicas para aplicação. Serão discutidos o orçamento clássico e orçamento de desempenho, orçamento-programa, orçamento base zero e o orçamento participativo.

Como contexto para a unidade apresentamos o seguinte caso: após os primeiros seis meses de estágio, Ana e Lúcio já adquiriram um conhecimento razoável do porquê e como o Estado interfere e fomenta a economia, bem como dos mecanismos utilizados para isso. Um dia, quando estavam de saída para o estágio, começaram a conversar e Lúcio permanecia intrigado com questões como: por que o orçamento público é baseado em ações de governo? Que princípios e modelos norteiam a elaboração do orçamento? Quais são os resultados almejados?

Como aluno de Ciências Contábeis, às vezes ele imaginava que seria muito mais simples avaliar tudo o que se queria adquirir ou contratar e quanto recurso havia para isso, ele pensava: se se tem recurso, faz; se não se tem, não faz. Entretanto, e as prioridades? “Como saber com que é mais importante gastar?” – lembrou Ana. “Tá certo” – falou Lúcio –, “mas cada gasto tem de

dar resultado, pois ultimamente os políticos nem conseguem terminar de usar os recursos que têm ou, quando usam, fazem mau uso deles.

Para Ana e Lúcio, se os recursos eram poucos, como redistribuir a cada novo ano? Ainda, como deveriam ser planejados esses gastos para não existir desperdícios? Como medir a eficácia dos resultados dos gastos? Então, era preciso criar mecanismos orçamentários para que o dinheiro público alcançasse sua finalidade social. Essas preocupações orçamentárias perpassam governos há muito tempo e várias soluções e modelos de orçamento já foram elaborados e implementados. Busca-se continuamente aperfeiçoar o processo orçamentário, mas, afinal, qual é o melhor modelo de orçamento? Quais são as características de cada um? Como escolher um deles? Quais são as vantagens e desvantagens de cada um?

Com essas questões ainda frescas na cabeça, Ana e Lúcio dirigiram-se ao setor de planejamento da prefeitura de Serra da Esperança, onde teriam mais uma reunião com Júlia, ocasião em que seria determinada uma nova atividade de trabalho. Vamos com eles!

# Seção 2.1

## Orçamento clássico e orçamento de desempenho

### Diálogo aberto

Prezado(a) aluno(a)

Em algum momento você já parou para pensar de que forma o orçamento é construído? Existem funções e classificação do orçamento? Essa construção tem de seguir alguns princípios básicos? O mais importante: atinge os resultados econômico-sociais propostos? Lembre-se: a construção de uma casa começa pelo alicerce; no orçamento público não é diferente.

Sendo assim, para esta seção propomos a seguinte atividade: Ana e Lúcio chegam pontualmente para a reunião marcada com Júlia, às 9h. Antes de tratar do assunto de trabalho do dia, Júlia fez a devolutiva da segunda avaliação do processo de estágio deles, parabenizou-os por terem atingido as metas nos critérios de assiduidade, envolvimento e comprometimento, comunicação e performance. Júlia propôs algumas situações em que os jovens deveriam classificar as proposições obedecendo aos princípios orçamentários vigentes para o município.

Dessa forma, Júlia apresentou algumas situações nas quais Ana e Lúcio deverão proceder com as respectivas classificações das contas: **1)** o orçamento da prefeitura de Serra da Esperança deve ser construído de forma que se mantenha o equilíbrio financeiro (receitas = despesas), evitando déficits espirais, que podem levar ao endividamento congênito; **2)** considerando o princípio da anterioridade do exercício (art. 150 da CFB), que proíbe a cobrança de um imposto no mesmo exercício financeiro que foi criado, e que a Câmara Municipal aumentou o imposto sobre serviços (ISS) em 30% em julho de 2017, a nova alíquota só poderá ser cobrada a partir de 1º de janeiro de 2018; **3)** definido na Lei n.º 4.320/64, em seu Artigo 2º e ratificado pelo Inciso III do Artigo 165 da Constituição Federal de 1988, a Lei Orçamentária Anual (LOA) de Serra da Esperança deverá abarcar o ano civil de 2017, de janeiro a dezembro do mesmo ano; **4)** todas as receitas e despesas devem estar contidas numa única lei de orçamento para o município de Serra da Esperança; **5)** todos os

objetivos do município devem ser selecionados a fim de alcançarem as ações necessárias para atingir as finalidades propostas, como recursos materiais e humanos, necessários à consecução das atividades; **6)** as receitas e as despesas devem constar no orçamento de Serra da Esperança de maneira discriminada, de tal forma que se possa saber, pormenorizadamente, a origem dos recursos e sua destinação; **7)** o orçamento da cidade deve conter todas as receitas e despesas de todos os poderes (órgãos, entidades, fundos e fundações instituídas e mantidas pelo município); **8)** a lei orçamentária para o município deverá conter apenas matéria financeira, excluindo-se dela qualquer dispositivo estranho à estimativa da receita e fixação da despesa para o exercício; **9)** o orçamento público de Serra da Esperança deve ser apresentado em linguagem clara, ordenada e compreensível por todas aquelas pessoas que, por força de ofício ou por interesse, precisam manipulá-lo; **10)** o município de Serra da Esperança deve publicar e/ou dar amplo conhecimento à sociedade acerca do orçamento público, assim como publicar relatórios da execução orçamentária e gestão fiscal, disponibilizando a qualquer interessado informações sobre a arrecadação da receita e a execução da despesa.

Tendo ciência das suas próprias dificuldades, Ana e Lúcio solicitam que você os auxilie para a realização das atividades propostas por Júlia.

Para desenvolvimento dessa atividade, é necessário que você compreenda as bases conceituais sobre o orçamento público, bem como os tipos de orçamentos existentes, conhecendo a característica de cada um, para que então possa estabelecer as formas de evidenciação nos mesmos.

Então, vamos lá! Bons estudos!

## Não pode faltar

Antes de abordarmos o orçamento clássico e o orçamento de desempenho, vamos tratar dos princípios orçamentários e suas validades. Você já ouviu falar de princípios orçamentários? Tem ideia da importância desses princípios na realização do orçamento público? Vamos a eles então!

Princípios são enunciados norteadores de um determinado ordenamento (administrativo, constitucional político etc.) e para serem criados, modificados, ou extintos, necessitam de quórum ou

condição especial para aprovação e/ou homologação. Em suma, os princípios expressam o pensamento a ser seguido, que no nosso contexto se refere à ideia que norteará o orçamento. Na área pública, os princípios orçamentários objetivam assegurar o cumprimento dos fins a que se propõe o orçamento público.

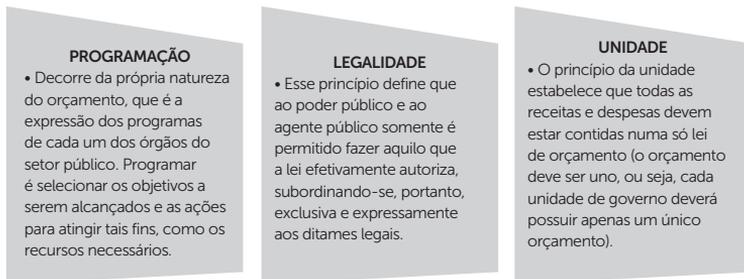
Com relação aos princípios orçamentários modernos, (KOHAMA, 2012, p. 47) coloca:

para que o orçamento seja a expressão fiel do programa de governo: se constitua em elemento da solução dos problemas da comunidade; tenha eficácia na ação do desenvolvimento econômico; se converta em instrumento legal de administração de governo; reflita as aspirações da sociedade; permita maiores condições de disponibilidade de recursos – é indispensável que obedeça a determinados princípios que reflitam com fidedignidade o processo orçamentário.

Esses são os objetivos essenciais dos princípios orçamentários públicos.

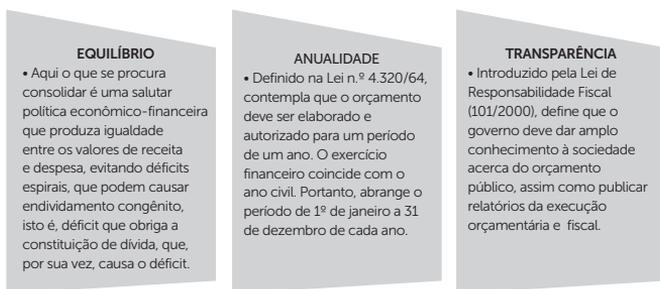
Afinal, quais são os princípios orçamentários mais utilizados no orçamento? Vamos a alguns deles, explicitados nas Figuras 2.1 e 2.2, a seguir. Os demais princípios poderão ser consultados no link da Câmara Federal, disponível no box “Complemente seus estudos”, abaixo.

Figura 2.1 | Princípios da programação, da legalidade e da unidade



Fonte: elaborada pelo autor.

Figura 2.2 | Princípios do equilíbrio, da anualidade e da transparência



Fonte: elaborada pelo autor.

Uma vez definidos os princípios orçamentários e suas validades, aplicam-se as regras quando da elaboração e execução do orçamento. Como exemplo do princípio da legalidade, podemos citar o princípio legal da tributação, que diz respeito às limitações que o Estado possui quanto ao poder de tributar: “É vedado exigir ou aumentar tributos sem lei que o estabeleça”. (BRASIL, 1988, Artigo 150 I) e assim sucessivamente. Aqui o que se procura é garantir que as regras (princípios) sejam cumpridas.

Você sabe quais são os tipos de orçamento existentes? Já ouviu falar de orçamento clássico e orçamento de desempenho? Você imagina qual é a diferença entre eles? Convido-lhe a embarcar nessa viagem com muito entusiasmo! Vamos lá!

Pois bem, na sua definição conceitual, orçamento é a parte de um plano financeiro estratégico que compreende a previsão de receitas e despesas futuras para a administração de determinado exercício (período de tempo). Aplica-se tanto ao setor governamental quanto ao privado, pessoa jurídica ou física. Existem diversos tipos de orçamento que o Estado pode adotar, sendo os mais utilizados: o orçamento clássico; o orçamento de desempenho; o orçamento de base zero; o orçamento-programa e o orçamento participativo.

**Na área pública**, os orçamentos ainda podem ser segregados por funções e classificados de acordo com o regime político. **Quanto às funções**, modernamente é possível reconhecer o orçamento público como um instrumento que apresenta múltiplas funções. A mais clássica dessas funções é a de controle político, que teve início nos primórdios dos Estados nacionais. Com o desenvolvimento econômico, o orçamento viria a contemplar outras funções muito importantes, como a função administrativa, função gerencial, função

contábil e função financeira.

No Brasil, a função incorporada mais recentemente foi a função de planejamento, que está ligada à técnica de orçamento por programas. **Quanto à classificação**, pode-se, ainda, classificar os tipos de orçamento de acordo com o regime político adotado em cada país ou região, em consonância com a forma de governo estabelecida.

Na área pública, existem basicamente três tipos de orçamento mais utilizados, que são o orçamento legislativo, o orçamento executivo e o orçamento misto. **Orçamento legislativo** é o orçamento cuja elaboração, discussão e votação competem ao Poder Legislativo, cabendo ao Executivo a sua realização – é utilizado basicamente em países parlamentaristas. Já no **orçamento executivo** a elaboração, execução e controle competem ao Poder Executivo – é utilizado geralmente em países de governos absolutistas. Por sua vez, no **orçamento misto** a competência para elaboração das propostas e envio ao Legislativo é privativa do Poder Executivo, competindo ao Poder Legislativo a sua discussão e aprovação – é o tipo de orçamento democrático, em que os representantes do povo (deputados, senadores e vereadores) autorizam o Executivo (presidente, governadores e prefeitos) a realizar os gastos públicos conforme aprovado em lei (princípio legal).



### Assimile

Lembre-se: o orçamento legislativo é próprio de países parlamentarista, enquanto que o orçamento executivo é adstrito à regimes absolutistas. Por vez o orçamento misto (utilizado no Brasil) é o típico orçamento democrático.

**Vamos entender como nasceu o orçamento clássico.** Em 1822, o chanceler do erário inglês (ministro da fazenda) passou a apresentar ao Parlamento uma exposição que fixava a receita e a despesa de cada exercício. Burkhead considera que essa data marca o início do orçamento, plenamente desenvolvido, na Inglaterra. Os papéis ficavam numa maleta de couro chamada *budget*, que significa bolsa pequena. Tornou-se, então, habitual dizer: o chanceler foi ao Parlamento e *opened his budget* (abriu seu orçamento). Observe-se que até hoje dizemos “abrir o orçamento”, conforme aponta GONTIJO, Wander, 2004. CAMARA DOS DEPUTADOS, 2017. Brasília – DF. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/orcamentobrasil/cidadao/entenda/cursopo/principios.html>>. Acesso em 1 maio 2017.

O orçamento clássico nasceu na Inglaterra, em 1822, ocasião em que vigorava o estado mínimo e o liberalismo econômico. A primeira peça orçamentária (formalmente acabada) surgiu em um época em que gastar era uma espécie de praga muito questionada. Aumentar os tributos então era quase coisa de fogueira para o político, algo terrível e muito complicado. **Quanto à essência do orçamento clássico**, Fortes (2006, p. 73) afirma que “caracterizava-se apenas como um documento de previsão de receita e autorização de despesas, cujo enfoque principal era controlar o gasto. Em sua elaboração não havia primazia em atender as necessidades sociais e da administração. Era um instrumento utilizado pelo Estado para prever receitas e autorizar despesas, cuja classificação estava diretamente relacionada com o gasto, sem se preocupar com as reais necessidades da administração pública e principalmente da população”.

Como forma de melhor compreender o orçamento clássico, construímos a Tabela 2.1.

Tabela 2.1 | Exemplo de orçamento clássico

ORGÃO: MINISTÉRIO DOS TRANSPORTES, PORTOS E AVIAÇÃO CIVIL (MTA)					
RECEITAS (previstas)			DESPESAS (autorizadas)		
Codificação	Elementos de Receitas		Codificação	Elementos de Gastos	
1.0.0.0.0	Receita de Serviços	5.000.000	3.0.0.0.0	Serviços Gerais	8.000.000
1.1.0.0.0	Transferências Correntes	25.000.000	3.1.0.0.0	Insumos Variáveis	9.000.000
			3.2.0.0.0	Mão de Obra Fixa	7.000.000
			3.3.0.0.0	Mão de Obra Variável	2.000.000
			3.4.0.0.0	Material Permanente	3.000.000
			3.5.0.0.0	Fiscalização	1.000.000
<b>TOTAL</b>		<b>30.000.000</b>			<b>30.000.000</b>

Fonte: elaborada pelo autor.

Observe na Tabela 2.1 que o hipotético Ministério dos Transportes enquanto órgão uno (classificação institucional) realiza a previsão das receitas (regime de caixa) e autorização das despesas (regime de competência) sem, no entanto, preocupar-se com a finalidade econômica da destinação dos gastos, ou seja, não há indicativos dos produtos específicos ou dos setores que serão contemplados pelos gastos.



As características principais do orçamento clássico são: 1º) O processo orçamentário é dissociado dos processos de planejamento e programação. 2º) A alocação de recursos visa à aquisição de meios. 3º) As decisões orçamentárias são tomadas tendo em vista as necessidades organizacionais. 4º) Na elaboração do orçamento são consideradas as necessidades financeiras das unidades organizacionais. 5º) A estrutura do orçamento dá ênfase aos aspectos contábeis de gestão. 6º) Principais critérios classificatórios: unidades administrativas (institucional) e elementos. 7º) Inexistem sistemas de acompanhamento e medição do trabalho, assim como dos resultados. 8º) O controle visa avaliar a honestidade dos agentes governamentais e a legalidade no cumprimento do orçamento” (GIACOMONI, 2017, p. 178).

Como forma de facilitar o entendimento do orçamento clássico, será disposta a Tabela 2.2 (adaptada) referente ao Departamento de Ensino Profissional (alocado na Secretaria do Estado dos Negócios da Educação do Estado de São Paulo) para o exercício de 1958 em Cruzeiros (Cr\$).

Tabela 2.2 | Secretaria de Estado dos negócios da educação (Estado de São Paulo -SP)

DEPARTAMENTO DE ENSINO PROFISSIONAL (LEI Nº 4.368/57 - Parágrafo 11) - 1958						
VERBA 145 em cruzeiros (Cr\$)						
	Pessoal	Fixa	Variável	Fixa	Variável	TOTAL
8.32.0	Pessoal Fixo	27.643.200,00	2.519.000,00			
8.32.1	Pessoal Variável		5.114.000,00			
<b>Soma</b>		<b>27.643.200,00</b>	<b>7.633.000,00</b>			<b>35.276.200,00</b>
VERBA 146						
	Material e Serviços	Fixa	Variável	Fixa	Variável	
8.32.2	Material Permanente					
8.32.3	Material de Consumo					
8.33.4	Despesas Diversas					
8.93.4	Despesas Gerais					
8.94.4	Despesas Diversas					
<b>Soma</b>			<b>49.705.200,00</b>		<b>1.090.000,00</b>	
<b>Soma Geral da Despesa</b>		<b>27.643.200,00</b>	<b>57.338.200,00</b>		<b>1.090.000,00</b>	

Fonte: adaptada de <<http://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei/1957/lei-4368-13.11.1957.html>>. Acesso em: 3 maio 2017.

No exercício de 1958, estão discriminadas todas as despesas para a unidade orçamentária Departamento de Ensino Profissional, que está alocada na Secretaria de Estado dos Negócios da Educação. Observe que a classificação de que trata dessa unidade orçamentária é feita no formato institucional (órgão) e por elementos (despesas). Veja que as despesas estão classificadas como de pessoal fixo, pessoal variável, material permanente, material de consumo e despesas diversas. Da forma como está, a alocação de recursos visa à aquisição de meios e não a destinação dos recursos no formato econômico/social. Nesse formato, não é possível visualizar cada programa de forma individual e o alcance de cada um deles – na prática, sabemos que ensino profissional pode ter vários desdobramentos, pode ser técnico agrícola, técnico industrial, técnico de enfermagem etc. Além disso, os desembolsos com material de consumo, permanentes, diversos e gerais não identificam as espécies e as finalidades dos gastos – indicadores importantes para aferir o resultado do programa, saber se está sendo ou não eficaz e se está atingindo os propósitos de resultados (número de alunos atendidos, regiões contempladas, custos por cursos, empregabilidade etc.).

Agora vamos tratar do orçamento de desempenho. Quando você ouve falar em desempenho o que lhe vem à mente? Se você está pensando em produtos/serviços, medição, performance, qualidade e resultados, parabéns você está no caminho certo! Você se lembra dos conceitos de eficiência e eficácia? Sim, eles serão importantes à medida que iremos abordar o orçamento de desempenho.

Depois do orçamento clássico é que surge o orçamento moderno. Na fase do orçamento moderno, destacam-se dois tipos de orçamento: o orçamento de desempenho e o orçamento-programa. Abordaremos nessa seção o orçamento de desempenho, e na Seção 2.3 o orçamento-programa.

A ideia de orçamento moderno nasceu nos Estados Unidos, ocasião em que se exigia que os orçamentos deviam constituir-se de instrumentos de administração, de forma que auxiliassem o Executivo nas várias etapas do processo administrativo. Segundo Giacomoni (2017, p. 58), a experiência federal americana com a implantação do orçamento de desempenho (performance budget) foi pioneiramente posta em prática durante a Segunda Guerra Mundial e recomendada pela primeira Comissão Hoover (1949) e pela segunda Comissão Hoover (1955) para a adoção em todo o serviço público dos Estados Unidos.

Foi nesse contexto que o orçamento clássico evoluiu para o orçamento de desempenho, também conhecido como orçamento de realizações. Para Filho (2014, p. 11),

é a partir do orçamento de desempenho que o gestor começa a se preocupar com o que o governo realiza e não apenas com o que compra. A ênfase é dada aos resultados. Naquele período, saber o que a administração pública comprava tornou-se menos relevante do que saber a que se destinava aquela aquisição. Portanto, o orçamento de desempenho pode ser conceitualmente definido como um orçamento que relaciona explicitamente cada aumento de recursos a um incremento em produtos ou serviços, “embora tenha foco no resultado, ainda não possui vinculação com o planejamento governamental.

A partir do orçamento de desempenho, a ênfase passou a se centralizar no desempenho organizacional, avaliando-se os resultados em termos de eficiência e eficácia. Procurava-se medir o desempenho por meio do resultado obtido, tornando o orçamento um instrumento de gerenciamento da administração pública. Na Tabela 2.3 (exemplificativa) poderá ser visualizada e compreendida essa teoria.

Tabela 2.3 | Métricas do orçamento de desempenho

1*. MEDIDAS DE DESEMPENHO NO ORÇAMENTO DE DESEMPENHO		
<p><b>1*. As medidas de desempenho</b> são os insumos, os processos, os produtos e resultados usados para avaliar a economia, eficiência e eficácia das atividades de determinada organização, são variáveis quantitativas e qualitativas que fornecem meios para medir realizações, para refletir as mudanças relacionadas a uma intervenção ou para ajudar a avaliar certo desempenho. Produtos ou resultados específicos podem estar vinculados com metas planejadas previamente. Veja a seguir:</p>		
INSUMOS	PRODUTOS	RESULTADOS
<p>• <u>Os insumos</u> são os bens ou serviços que são usados na provisão de serviços públicos diversos, por exemplo:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. professores.</li> <li>2. médicos.</li> <li>3. medicamentos.</li> <li>4. policiais.</li> <li>5. renda mínima (Bolsa Família).</li> <li>6. transposição do Rio São Francisco (estados nordestinos).</li> </ol>	<p>• <u>Os produtos</u> são definidos como os bens e serviços fornecidos pelos órgãos de governos, por exemplo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• horas de ensino.</li> <li>• atendimentos.</li> <li>• imunizações.</li> <li>• segurança.</li> <li>• benefícios pagos.</li> <li>• fornecimento de água.</li> </ul>	<p><u>Os resultados</u> descrevem o impacto de um programa governamental nos indicadores sociais e econômicos, por exemplo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- a mudança nas notas dos alunos após um aumento no número de horas de ensino.</li> <li>- a mudança na incidência de uma doença após intervenções médicas e por meio de plano de imunização.</li> <li>- diminuição de furtos, roubos.</li> <li>- a mudança na desigualdade de renda após a introdução do pagamento de um novo benefício social.</li> <li>- melhora da qualidade de vida e desenvolvimento econômico de uma região (antes penalizada).</li> </ul>

Fonte: adaptada de <<http://aepsp.org.br/attachments/article/77/aula-04-performance-budgeting.pdf>>. Acesso em: 4 maio 2017.

Você percebeu a importância da mudança de enfoque do orçamento de desempenho em relação ao orçamento clássico?



Refleta

Sob o ponto de vista qualitativo, o orçamento de desempenho representou uma evolução considerável em relação ao orçamento clássico. A partir dele, foi possível melhorar o processo orçamentário de forma que o gestor pudesse ter mecanismos para avaliar não apenas o montante dos gastos, mas também os resultados da ação governamental.

A seguir, na Tabela 2.4 (adaptada), pode ser visualizado o orçamento de desempenho (funcional) das receitas e despesas para o governo de São Paulo no exercício de 1971, já o desdobramento das despesas para a Secretaria de Educação do Estado no mesmo ano está na Tabela 2.5 (nessa tabela informamos apenas algumas das despesas da Secretaria, as demais podem ser obtidas no site da Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo, no link disponibilizado).

Tabela 2.4 | Orçamento por desempenho – governo do Estado de São Paulo (exercício de 1971)

SUMÁRIO GERAL DA RECEITA POR FONTES E DA DESPESA POR FUNÇÕES DO GOVERNO (VALORES EM CRUZEIROS)					
RECEITA (Cr\$)			DESPESA (Cr\$)		
RECEITA (Cr\$)			DESPESA (Cr\$)		
Código	Ementa	Valores	Código	Ementa	Valores
1.0.0.0	RECEITAS CORRENTES	10.979.719.516	DESPESA POR FUNÇÃO DE		
1.1.0.0	Receita Tributária		0	Governo e Adm. Geral	5.434.648.626
1.2.0.0	Receita Patrimonial		1	Administração	2.160.512.557
1.3.0.0	Receita Industrial		2	Defesa e Segurança	
1.4.0.0	Transferências Correntes	5.651.909	3	Recursos Naturais e Agropecuários	454.949.589
1.5.0.0	Receitas Diversas	299.682.675	4	Viação Transportes e Comunicação	1.157.837.392
			5	Indústria e Comércio	22.495.772
<b>2.0.0.0</b>	<b>RECEITAS DE CAPITAL</b>	<b>2.141.318.080</b>	6	Educação e Cultura	2.253.656.274
2.2.0.0	Operações de Crédito	1.583.000.000	7	Saúde	
2.3.0.0	Alienação de Bens Móveis e Imóveis	410.475	8	Bem Estar Social	
2.4.0.0	Amortização de Empréstimos Concedidos	2.020	9	Serviços Urbanos	
2.5.0.0	Transferências de Capital				
<b>TOTAL</b>					

Fonte: adaptada de <<http://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei/1971/lei-0E-09.12.1971.html>>. Acesso em: 6 maio 2017.

Tabela 2.5 | Órgão Secretaria da Educação do Estado de São Paulo

DEMONSTRATIVO DA DESPESA POR CATEGORIA DE PROGRAMAÇÃO - 1971 (Adaptado)		
FUNÇÃO - SETOR - PROGRAMA E SUBPROGRAMA		
CÓDIGO	PROGRAMAS E SUBPROGRAMAS (destinação)	Valores (Cr\$)
60.11.00.00	Conjunto de Atividades Centrais e Comuns	70.324.785
62.11.01.00	Construções Escolares	4.796.465
69.11.02.00	Planejamento Educacional	1.873.311
64.12.03.00	Supervisão e Coordenação do Ensino Superior	1.576.947
61.11.51.01	Ensino Primário	724.953.485
61.11.51.00	Ensino Fundamental	857.809.479
61.11.51.03	Ensino Supletivo	6.627.689
62.11.52.01	Ensino Ginásial	259.249.469
62.11.52.02	Ensino Colegial	415.134.369
63.12.53.01	Ensino Agrícola	28.008.080
63.12.53.02	Ensino Comercial	1.154.130
63.12.53.01	Ensino Industrial	115.161.133
63.12.53.00	Ensino Técnico Médio	144.323.143
69.11.54.02	Subvenção à Fundação de Amparo à Pesquisa Científica	34.025.194
69.12.54.06	Subvenção à Faculdade de Farmácia e Odontologia de Ribeirão Preto	4.788.050

Fonte: adaptada de <<http://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei/1971/lei-0E-09.12.1971.html>>. Acesso em: 6 maio 2017.

Como pode ser visualizado na Tabela 2.4 (quadro geral das receitas e despesas do orçamento de desempenho de 1971), as receitas são classificadas por fontes de recursos enquanto as despesas são classificadas por funções. Do ponto de vista do planejamento econômico-social é possível ter uma noção mais acurada das origens dos recursos (receitas estimadas por fontes: tributária, serviços, patrimoniais etc.) e da sua aplicação (despesas autorizadas por funções: administração geral, educação, saúde, bem-estar social etc.). No orçamento clássico; no quadro das receitas e despesas, apareciam apenas receita geral (receitas ordinárias e receitas extraordinárias) e despesa geral (despesas fixas e despesas variáveis).

Com relação à Tabela 2.5 (Secretaria de Educação do Estado – exercício de 1971), diferentemente da classificação do orçamento clássico (Tabela 2.2 – exercício de 1958), agora se tem uma noção exata para onde estão indo os recursos da educação, considerando-se os setores administrativos e as unidades de ensino. Lembre-se de que no orçamento clássico (Tabela 2.2), no que se referia ao ensino

profissional, os gastos eram divididos em pessoal (fixo e variável) e serviços (material permanente, consumo e diversos) sem, no entanto, especificar o tipo de gasto e a destinação. Agora, no formato de realização (desempenho), é possível segregar o ensino profissional do Estado (ensino agrícola, ensino comercial, ensino industrial, ensino técnico médio etc.) e verificar os gastos considerando a secretaria e as unidades orçamentárias. Nesse tipo de análise, além do ponto de vista quantitativo, outros fatores qualitativos devem ser considerados na avaliação, tais como: número de alunos e regiões atendidas, nível de aprendizagem e empregabilidade, por exemplo.

Nesse contexto, o que se pode concluir é que embora o orçamento de desempenho já estivesse ligado aos objetivos de realização da administração pública, não poderia, ainda, ser considerado um orçamento-programa (sistema moderno de orçamentação), pois faltava-lhe uma característica essencial, que era a vinculação ao sistema de planejamento. O orçamento de desempenho já foi utilizado no Brasil, na década de 1970, antes da previsão legal da utilização do orçamento-programa (instituído pela Lei 4.320/64). Anos depois, o orçamento-programa (objeto da Seção 2.3) substituiria o orçamento de desempenho e viria a ser implementado em todas as esferas do governo brasileiro.



**Pesquise mais**

**1. Conheça todos os princípios orçamentários consultando o site da Câmara Federal de Deputados no link abaixo.**

GONTIJO, Wander, 2004. **Princípios orçamentários**. Câmara dos Deputados. Brasília, 2004. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/orcamentobrasil/cidadao/entenda/cursopo/principios.html>>. Acesso em: 1 maio 2017.

**2. Pesquise mais sobre o orçamento clássico consultando o site abaixo.**

BRASIL(1957, [s.p]). Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo. **Lei nº 4.368, de 13 de novembro de 1957**. Orça a receita e fixa a despesa do Estado pra o exercício de 1958. Disponível em: <<http://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei/1957/lei-4368-13.11.1957.html>>. Acesso em: 5 maio 2017.

## Sem medo de errar

Chegamos ao momento de auxiliar Ana e Lúcio na resolução da atividade proposta para esta seção. Pense que nossos personagens são estagiários e que precisam de acompanhamento por não terem experiência no assunto. Será fundamental o seu auxílio!

A partir de algumas premissas, propomos a você um roteiro de classificação e algumas dicas que o auxiliarão na resolução desta atividade. Tudo bem?

**Seguem os passos principais:** 1) estude os princípios orçamentários e suas validades; 2) analise as questões propostas por Júlia, compare com seu resumo e classifique cada proposição, indicando cada um dos princípios orçamentários; 3) apresente o resultado da classificação dos princípios orçamentários para Júlia.

### Resolução

1) O orçamento da prefeitura de Serra da Esperança deve ser construído de forma que se mantenha o equilíbrio financeiro (receitas = despesas), evitando déficits espirais que podem levar ao endividamento congênito. **Classificação:** princípio orçamentário do equilíbrio.

2) Considerando o princípio da anterioridade do exercício (Artigo 150 da CFB), que proíbe a cobrança de um imposto no mesmo exercício financeiro em que foi criado e que a Câmara Municipal aumentou o imposto sobre serviços (ISS) em 30% em julho de 2017, a nova alíquota só poderá ser cobrada a partir de 1º de janeiro de 2018. **Classificação:** princípio orçamentário da legalidade.

3) Definido na Lei n.º 4.320/64, em seu Artigo 2º e ratificado pelo Inciso III do Artigo 165 da Constituição Federal de 1988, a Lei Orçamentária Anual (LOA) de Serra da Esperança deverá abarcar o ano civil de 2017. De janeiro a dezembro do mesmo ano. **Classificação:** princípio orçamentário da anualidade.

4) Todas as receitas e despesas devem estar contidas numa única lei de orçamento para o município de Serra da Esperança. **Classificação:** princípio orçamentário da unidade.

5) Todos objetivos do município de Serra da Esperança devem ser selecionados a fim de alcançarem as ações necessárias para atingir as finalidades propostas, como recursos materiais e humanos,

necessários à consecução das atividades. **Classificação:** princípio orçamentário da programação.

6) As receitas e as despesas devem constar no orçamento de Serra da Esperança de maneira discriminada, de tal forma que se possa saber, pormenorizadamente, a origem dos recursos e sua destinação.

**Classificação:** princípio orçamentário da especificação.

7) O orçamento de Serra da Esperança deve conter todas as receitas e despesas de todos os poderes (órgãos, entidades, fundos e fundações instituídas e mantidas pelo município). **Classificação:** princípio orçamentário da universalidade.

8) A lei orçamentária para o município de Serra da Esperança deverá conter apenas matéria financeira, excluindo-se dela qualquer dispositivo estranho à estimativa da receita e fixação da despesa para o exercício. **Classificação:** princípio orçamentário da exclusividade.

9) O orçamento público de Serra da Esperança deve ser apresentado em linguagem clara, ordenada e compreensível a todas aquelas pessoas que, por força de ofício ou por interesse, precisam manipulá-lo. **Classificação:** princípio orçamentário da clareza.

10) O município de Serra da Esperança deve publicar e/ou dar amplo conhecimento à sociedade acerca do orçamento público, assim como publicar relatórios da execução orçamentária e gestão fiscal, disponibilizando a qualquer interessado informações sobre a arrecadação da receita e a execução da despesa. **Classificação:** princípio orçamentário da transparência.

## Avançando na prática

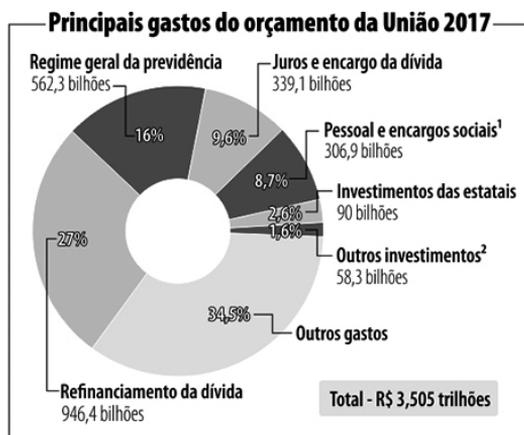
### Funções e classificação do orçamento do ponto de vista político

#### Descrição da situação-problema

**Congresso aprova orçamento de R\$ 3,5 trilhões para 2017.** O Congresso Nacional aprovou nesta quinta-feira (15) a Lei Orçamentária Anual (LOA) para o ano de 2017 (PLN 18/2016) no valor total de R\$ 3,5 trilhões. Esse montante inclui R\$ 58,3 bilhões para o orçamento fiscal e da seguridade social; R\$ 90 bilhões para investimentos das estatais; R\$ 306,9 bilhões para pagamento de pessoal na esfera federal; R\$ 562,3 bilhões para o regime geral da previdência; R\$ 946,4 bilhões para o refinanciamento da dívida pública; e R\$ 339,1 bilhões

para pagamento de juros e encargos da dívida (BRASIL (2017, [d.f.]. Agência Senado: Congresso aprova orçamento de R\$ 3,5 trilhões para 2017. Disponível em: <<http://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2016/12/15/congresso-aprova-orcamento-de-r-3-5-trilhoes-para-2017-1>>. Acesso em: 17 jun. 2017.

Figura 2.3 | Estimativa de gastos da União Federal – Exercício de 2017



Fonte: <<http://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2016/12/15/congresso-aprova-orcamento-de-r-3-5-trilhoespara-2017-1>>. Acesso em 17 jun. 2017.

Considerando a reportagem acima publicada pelo site do Senado Federal, mais os conhecimentos adquiridos, você deverá classificar o orçamento da União sob o ponto de vista político. Para isso, deverá definir o orçamento brasileiro considerando as múltiplas funções, a espécie de classificação e o típico orçamento utilizado na administração pública brasileira.

### Resolução da situação-problema

O orçamento público é um instrumento que apresenta múltiplas **funções**, tais como: função de controle político, função administrativa, função gerencial, função contábil e função financeira. No Brasil, a função incorporada mais recentemente foi a de planejamento, que está ligada à técnica de orçamento por programa.

Quanto à **classificação**, pode-se, ainda, classificar os tipos de orçamento de acordo com o regime político adotado em cada país ou região, em consonância com a forma de governo estabelecido.

**Na área pública**, existem basicamente três tipos de orçamento mais utilizados: orçamento legislativo, orçamento executivo e orçamento misto.

O **orçamento misto** é o orçamento cuja competência para elaboração das propostas e envio ao Legislativo é privativa do Poder Executivo, competindo ao Poder Legislativo a sua discussão e aprovação. É o tipo de orçamento democrático, em que os representantes do povo (deputados, senadores e vereadores) autorizam o Executivo (presidente, governadores e prefeitos) a realizar os gastos públicos conforme aprovado em lei (princípio orçamentário legal).

**No caso brasileiro**, o orçamento de 3,5 trilhões para 2017, aprovado pelo Congresso Nacional, é o típico orçamento misto, em que o governo elabora a proposta orçamentária e o Congresso aprova a Lei Orçamentária Anual (LOA).

## Faça valer a pena

1.



Desde seus primórdios, a instituição orçamentária foi cercada de uma série de regras com a finalidade de aumentar-lhe a consistência no cumprimento de sua principal finalidade: auxiliar o Controle Parlamentar sobre o Executivo. Essas regras (princípios orçamentários) receberam grande ênfase na fase em que os orçamentos possuíam forte conotação jurídica e, alguns deles, chegaram até os dias de hoje incorporados à legislação. (GIACOMONI, 2017, p. 62)

Com relação aos princípios orçamentários modernos, para que sejam a expressão fiel do programa de governo e reflitam com fidedignidade o processo de gestão pública, devem necessariamente constituírem-se em:

- a) Instrumento de política econômica, legislação, execução, eficácia de desenvolvimento, atendimento das aspirações sociais.
- b) Transferências de benefícios sociais, disponibilização de recursos, solução de problemas, eficácia de desenvolvimento, atendimento das aspirações legislativas.
- c) Instrumento legal de administração, disponibilização de recursos, solução de problemas, eficácia de desenvolvimento, atendimento das aspirações sociais.

d) Instrumento legal do Executivo, disponibilização de recursos, realocação de problemas, eficiência de desenvolvimento, atendimento das aspirações sociais.

e) Instrumento legal de administração, contenção de recursos, solução de problemas, eficácia de desenvolvimento, atendimento das aspirações do Executivo.

**2.** O orçamento clássico nasceu na Inglaterra, em 1822, ocasião em que vigorava o estado mínimo e o liberalismo econômico. A primeira peça orçamentaria (formalmente acabada) surgiu em um época em que gastar era uma espécie de praga muito questionada. Aumentar os tributos era quase coisa de fogueira, algo terrível e muito complicado. Na época, o que se procurava era manter o equilíbrio financeiro e evitar ao máximo o aumento dos gastos públicos. Em todo o tempo, o objetivo era criar mecanismos que possibilitassem maior controle sobre as despesas públicas.

O texto reflete a realidade do orçamento clássico desde o seu nascimento. Para a aprovação de aumento das receitas (regime de caixa) ou autorização das despesas públicas (regime de competência), há pouco espaço nesse tipo de orçamentação. Nesse contexto, avalie as afirmações a seguir:

I. Apresenta valores para as despesas certas com pessoal, material, serviços (entre outros), sem relacionar os gastos e nenhuma finalidade dos programas ou ação e atividades.

II. Também é conhecido como orçamento funcional.

III. Embora ligado aos objetivos e resultados, falta a vinculação ao sistema de planejamento.

IV. Não contempla um programa de trabalho e um conjunto de objetivos a atingir. A orçamentação está baseada no que foi gasto no exercício anterior e não em função do que se pretende realizar.

É correto o que se afirma em:

- a) I apenas.
- b) II apenas.
- c) I e III apenas.
- d) I, II e III apenas.
- e) I e IV apenas.

**3.** Na sua definição conceitual orçamento é a parte de um plano financeiro estratégico que compreende a previsão de receitas e despesas futuras para a administração de determinado exercício (período de tempo).

No Dicionário Caldas Orçamento compreende: 1) Estimativa do custo de qualquer serviço. 2) Cálculo e previsão de receitas e despesas. 3) Estimativa de custos de



uma obra, elaborada a partir da descrição pormenorizada de materiais e serviços necessários. 4) Cálculo de receita e despesa de um governo para determinado exercício financeiro.

(DICIONÁRIO CALDAS, 2017, [s. p.]). Disponível em <<http://www.aulete.com.br/or%C3%A7amento>>. Acesso em: 2 jun. 2017.

O orçamento \_\_\_\_\_ é o típico processo orçamentário moderno, que apresenta duas dimensões do orçamento: o objeto de \_\_\_\_\_ e um programa de \_\_\_\_\_, contendo as ações desenvolvidas. Enfatiza o \_\_\_\_\_ organizacional, ou seja, não é mais apenas um documento de previsão de receitas e autorização de despesas, pois já contempla \_\_\_\_\_ a serem atingidos. Busca saber o que o governo \_\_\_\_\_, não apenas o que o governo comprou, ou seja, a ênfase passou a ser nos \_\_\_\_\_, e não apenas na execução legal do orçamento.

**Assinale a alternativa correta:**

- a) Clássico – gastos – trabalho – desempenho – objetivos – realiza – resultados.
- b) De desempenho – gastos – trabalho – desempenho – objetivos – realiza – resultados.
- c) De desempenho – receitas – trabalho – desempenho – objetivos – gasta – resultados.
- d) Legislativo/desempenho – receitas – trabalho – desempenho – objetivos – realiza – gastos.
- e) Executivo/clássico – gastos – trabalho – equilíbrio – metas – realiza – resultados.

## Seção 2.2

### Orçamento base zero

#### Diálogo aberto

Prezado(a) aluno(a)

Depois de conhecer o orçamento clássico e o orçamento de desempenho, será que existe outro tipo de orçamento melhor que esses dois? Se existe, quais são os aspectos relevantes e que fazem com que essa nova metodologia seja mais eficiente que as anteriores? Quais são as etapas necessárias de construção do orçamento base zero (OBZ)? Essa metodologia atinge os resultados econômico-sociais propostos? A propósito, os resultados econômicos e sociais era o que angustiava nossos personagens em Serra da Esperança.

Para esta seção propomos a seguinte atividade: Ana estava um tanto preocupada com a situação financeira do país. O cenário político em nada contribuía para a melhoria dos indicadores econômicos, e a crise chegava inclusive à sua cidade. Serra da Esperança sofria com a queda da arrecadação que vinha ocorrendo durante os últimos anos. Além da diminuição da atividade econômica no município, os repasses estaduais e federais chegavam em menor proporção do que antes.

Ela cursava a faculdade e contava com recursos de um empréstimo estudantil fornecido pelo governo federal e nada garantia que conseguisse renová-lo para o ano seguinte, tudo dependia de quanto dinheiro seria destinado para o programa de empréstimos. Em tempos de recursos escassos, o município necessitava racionalizar os gastos públicos, investindo prioritariamente em bens e serviços essenciais e com a máxima eficiência.

Há algum tempo, Júlia vinha se preocupando com a forma com que os recursos da prefeitura eram utilizados, principalmente com a eficiência na utilização de recursos pelas secretarias responsáveis. Entre outros, dois episódios marcaram o descontentamento de Júlia: I) o escândalo dos medicamentos populares e II) a concessão da bolsa de estudo para pessoas de alta renda. A imprensa regional questionava por que pessoas de alta renda do município e de outras cidades adjacentes tinham acesso ao programa de medicamentos

popular de Serra da Esperança, enquanto faltava remédio para as pessoas carentes. Com relação ao escândalo das bolsas de estudo universitárias, 30% delas pertenciam à classe média-alta, e não às classes que ganhavam menos de um salário mínimo. A TV Caiçara de Maré Alta bateu pesado nessas questões, criando embaraços para o prefeito.

Foi quando Júlia refletiu: “Será que os critérios tradicionais de alocação de recursos baseados no passado atendem as necessidades município? Qual é o modelo de orçamento que costuma ser utilizado quando há poucos recursos? Seria esse modelo o mais adequado para lidar com problemas presentes e futuros?” Então, Júlia decidiu estudar o orçamento base zero.

Na reunião que teve no dia 15 do mês, ela convocou a equipe de planejamento para estudar o orçamento base zero: 1) ficou definida a preparação de um quadro da metodologia demonstrando as vantagens da utilização do OBZ; 2) discussão entre a equipe de planejamento para ajustes finais; e 3) apresentação da metodologia do OBZ para o prefeito Augusto César para análise de possível implementação no município.

Assim, você ajudará a equipe de Júlia nessa empreitada. Para tanto deverá conhecer as bases conceituais do OBZ, observando o contexto histórico, a metodologia, para ao final apresentar um relatório com as principais vantagens com relação ao orçamento tradicional, criar um Power Point e demonstrá-lo ao prefeito Augusto César.

## Não pode faltar

Antes de iniciarmos a discussão sobre o orçamento base zero, será importante que você compreenda a classificação das receitas públicas. **Receita pública** caracteriza-se como um ingresso de recursos ao patrimônio público, uma entrada de recursos financeiros que se reflete no aumento das disponibilidades. Divide-se em receita orçamentária e extraorçamentária, de acordo com Silva (2014).

**Receitas Orçamentárias são as disponibilidades de recursos financeiros que ingressam durante o exercício orçamentário e constituem elemento novo para o patrimônio público. Instrumento por meio do qual se viabiliza a execução das políticas públicas, as Receitas**



**Orçamentárias são fontes de recursos utilizadas pelo Estado em programas e ações cuja finalidade essencial é atender as demandas da sociedade. Exemplo de Receitas Orçamentárias: arrecadação de tributos, receitas de serviços, transferências correntes, entre outras. (SILVA, 2014, p. 82)**

Por sua vez, receita extraorçamentária são os recursos financeiros de caráter temporário e não integram a Lei Orçamentária Anual. O Estado é mero depositário desses recursos, que constituem passivos exigíveis e cujas restituições não se sujeitam à autorização legislativa. Um exemplo de receita extraorçamentária é o depósito em dinheiro feito por alguém contratado pelo poder público para realização de uma obra – o depósito em caução será uma garantia de que a empresa terá que executar o contrato, contudo, no final, os recursos saem dos cofres públicos (receita transitória) e voltam para o depositário inicial.

Quanto à classificação da receita, para Giacomoni (1996), na estrutura do orçamento a receita envolve número bem menor de questões de interesse se comparada com as despesas, é constituída apenas de um quadro analítico com as estimativas de arrecadação de cada um dos tipos de receita da instituição. Ao contrário da despesa, que é programada, autorizada e controlada por meio do orçamento, a receita é estimada em nível orçamentário, sendo seus procedimentos disciplinados pela legislação tributária (princípio legal).

Agora, você sabe quais são as formas de classificação da receita? Vamos lá, então! As receitas podem ser classificadas por fontes, categorias econômicas e pela origem.

A classificação da receita por fontes inicia-se na subdivisão das receitas correntes e das receitas de capital, conforme anexo nº 3 da Lei nº 4.320/64 (apêndice IV). As receitas correntes são aquelas que apenas aumentam o patrimônio não duradouro do Estado, isto é, que se esgotam dentro do período anual (receitas tributárias, patrimoniais, industriais, agropecuárias, serviços, contribuições e transferências correntes, entre outras).

Já as receitas de capital são aquelas que alteram o patrimônio duradouro do Estado (constituição de dívidas, conversão em espécie de bens e direitos, operações de crédito, reservas, bem como as transferências de capital, entre outras).



Você pode pesquisar sobre as demais receitas por fontes no material disponibilizado no site abaixo.

TESOURO NACIONAL. Receitas públicas, manual de procedimentos aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios, 2017. Disponível em: <[http://www.tesouronacional.com.br/documents/10180/483733/CPU\\_Item\\_2\\_4\\_MTO\\_2016\\_2\\_Edicao\\_Receitas.pdf/4112a2c3-c743-4737-8fa0-ad94996faf4e](http://www.tesouronacional.com.br/documents/10180/483733/CPU_Item_2_4_MTO_2016_2_Edicao_Receitas.pdf/4112a2c3-c743-4737-8fa0-ad94996faf4e)>. Acesso em 4 jul. 2017.

(BRASIL, 2016. Secretaria do Tesouro Nacional. Receitas 2ª edição) Acesso em 4 jul. 2017. <[http://www.tesouronacional.com.br/documents/10180/483733/CPU\\_Item\\_2\\_4\\_MTO\\_2016\\_2\\_Edicao\\_Receitas.pdf/4112a2c3-c743-4737-8fa0-ad94996faf4e](http://www.tesouronacional.com.br/documents/10180/483733/CPU_Item_2_4_MTO_2016_2_Edicao_Receitas.pdf/4112a2c3-c743-4737-8fa0-ad94996faf4e)>. Acesso em: 3 jun. 2017.

Agora vamos tratar da receita tributária, transferências correntes e das operações de crédito!

A receita tributária compreende as receitas oriundas de tributos conforme a legislação tributária brasileira (impostos, taxas e contribuição de melhoria). Já as transferências correntes são os recursos financeiros recebidos de pessoas jurídicas ou físicas e que serão aplicados no atendimento de despesas correntes. Um exemplo de receita de transferência são os recursos de origem tributária (cota parte do ICMS, por exemplo) que um ente governamental (município) recebe de outro (Estado). Por sua vez, operações de crédito envolvem a captação de recursos para atender a desequilíbrios orçamentários ou, ainda, financiar empreendimentos públicos. É por intermédio desse tipo de receita que são cobertos os déficits orçamentários que ensejam a formação da dívida pública.

O que você imagina que seria **a classificação econômica da receita**? Que função teria? Qual é a importância dela no planejamento público para os gestores? Vamos a ela! Para Crepaldi (2013), **a classificação econômica da receita** compreende duas categorias: receitas correntes e receitas de capital. Receitas correntes são aquelas destinadas a atender o funcionamento da máquina administrativa do governo, como o pagamento de pessoal, do material de consumo, dos juros da dívida etc. Já as receitas de capital são aquelas destinadas à criação de bens ou aquisição de novos serviços pelo ente público. A

Tabela 2.6 retrata a classificação por categorias econômicas da União Federal para o exercício de 2016 (receitas e despesas), conforme Lei Nº 13.255, de 14 de janeiro de 2016, publicada no Diário Oficial da União (DOU) em 15 de janeiro de 2016.

Tabela 2.6 | Receita e despesa dos orçamentos fiscal e da seguridade social por categoria econômica

<b>Valores em milhões de reais para o orçamento do governo federal do Brasil (exercício de 2016)</b>			
Especificação	Valor	Especificação	Valor
<b>Receitas Correntes</b>	<b>1.462.052,2</b>	<b>Despesas Correntes</b>	<b>1.686.964,8</b>
Impostos, Taxas e Contr. de Melhoria	490.925,0	Pessoal e Encargos Sociais	277.187,3
Receita Patrimonial	95.393,30	Outras Despesas Correntes	1.105.676,3
Receita Agropecuária	28,9		
Receita Industrial	964,3		
Receita de Serviços	50.581,2		
Transferências Correntes	1.352,3		
Outras Receitas Correntes	65.777,1		
<b>Operações Intraorçamentárias</b>	<b>39.438,9</b>		
Impostos, Taxas e Contr. de Melhoria	0,2		
Receita de Contribuição	20.622,1		
Receita Patrimonial	2,4		
Receita Industrial	186,5		
Receita de Serviços	124,7		
Outras Receitas Correntes	18.503,1		
Déficit do Orçamento Corrente	185.473,6		
<b>Total</b>	<b>1.686.964,8</b>	<b>Total</b>	<b>1.686.964,8</b>
		Déficit do Orçamento Corrente	185.473,6
<b>Receitas de Capital</b>	<b>1.452.055,2</b>	<b>Despesas de Capital</b>	<b>1.176.731,7</b>
Operações de Crédito	1.216.042,1	Investimentos	45.362,4
Alienação de Bens	31.238,3	Inversões Financeiras	86.562,5
Amortização de Empréstimos	49.940,2	Amortização da Dívida	1.044.806,8
Transferências de Capital	238,4		
Outras Receitas de Capital	154.596,2	<b>Reservas</b>	<b>89.849,9</b>
		Contingência	50.391,0

		Outras	39.458,9
<b>Total</b>	<b>1.452.055,2</b>	<b>Total</b>	<b>1.452.055,2</b>
Total das Receitas Correntes	1.462.052,2	Total das Despesas Correntes	1.686.964,8
Total das Receitas de Capital	1.452.055,2	Total das Despesas de Capital	1.176.731,7
Total das Receitas Intraorçamentárias	39.438,9	Total das Reservas	89.849,90
<b>Total Geral da Receita</b>	<b>2.953.546,4</b>	<b>Total Geral da Despesa</b>	<b>2.953.546,4</b>

Fonte: adaptada de Brasil (2016, p. 35).

## Qual é a finalidade da classificação da receita pública pela origem? Onde ela é utilizada?

Para Giacomoni (1996), a classificação da receita pública pela origem é especialmente importante nos grandes orçamentos como no da União, onde aparecem classificados os recursos arrecadados pelo Tesouro e as receitas próprias das entidades descentralizadas (autarquias, empresas públicas, fundações etc.). A finalidade do critério é evidenciar a parcela de recursos próprios e de recursos transferidos necessários para cobrir o programa de realização de cada entidade.



### Pesquise mais

Você pode pesquisar sobre exemplos de classificação da receita pública pela origem (desmembramentos), encontrados em excelente material, disponibilizado no site da prefeitura da capital de São Paulo no link abaixo.

PREFEITURA DE SÃO PAULO. SUBSECRETARIA DO TESOUREO MUNICIPAL. Receita orçamentária: conceitos, codificação e classificação, 2017. Disponível em: <[http://transparencia.prefeitura.sp.gov.br/contas/Documents/Receitas\\_detalhamento\\_municipal.pdf](http://transparencia.prefeitura.sp.gov.br/contas/Documents/Receitas_detalhamento_municipal.pdf)>. Acesso em: 3 jun. 2017.

Você ainda poderá visualizar a classificação e execução da receita pela origem no site a seguir.

PORTAL DA TRANSPARÊNCIA. Disponível em: <<http://www.portaldatransparencia.gov.br/receitas/>>. Acesso em: 3 jun. 2017.

**Feitas as considerações sobre a receita, agora discutiremos o orçamento base zero.**

Quando você ouve a expressão “base zero”, o que lhe vem à mente? Iniciar de um ponto zero? Parabéns, você já começou bem, pois a ideia do orçamento base zero vai nessa direção. No OBZ, toda despesa é considerada despesa nova independentemente de tratar-se de despesa continuada oriunda de período passado ou de uma despesa inédita.

O OBZ surgiu na divisão de Assessoria e Pesquisa da Texas Instruments, na década de 1960. Peter A. Pyhrr fez a primeira publicação sobre o tema e em 1973 foi contratado para implementar a metodologia proposta no processo orçamentário do Estado da Geórgia, então governado por Jimmy Carter. Carter, que viria ser presidente americano pouco tempo depois, acabou por implementar o OBZ nos Estados Unidos da América em 1977, de acordo com Giacomoni (2012).

Quando o orçamento base zero surgiu, as técnicas orçamentárias tradicionais, até então utilizadas, consideravam o nível de gastos existentes como uma base estabelecida, analisando detalhadamente apenas os incrementos ou decréscimos desejados, isto é, ignoravam os níveis de eficiência e eficácia.

Para Silva (2012), no processo tradicional, os orçamentos de cada exercício são elaborados tomando por base o nível de atividade do exercício anterior, determinando-se o seu custo e acrescentando-se a esse custo um incremento para compensar a inflação e uma carga de trabalho para o ano seguinte. Esse processo não requer revisão detalhada das operações em andamento e dos níveis de gastos. O orçamento tradicional adota a base orçamentária existente e examina apenas os incrementos ou reduções que projetam o nível corrente de despesas para o futuro.

**Como exemplo** vamos imaginar a seguinte situação: o orçamento de um órgão no exercício 20x1 (Tabela 2.7) receberia uma proposta orçamentária de 100% para o exercício de 20x2 (Tabela 2.8).

Tabela 2.7 | Orçamento no exercício de 20x1

DESPESAS	\$	\$
<b>Despesas Correntes 20x1</b>		
Pessoal Civil - Fixo	120	
Pessoal Civil - Variável	80	
Material de Consumo	10	
Serviços de Terceiros e Encargos	90	
<b>TOTAL</b>		<b>300</b>

Fonte: elaborada pelo autor.

Tabela 2.8 | Orçamento no exercício de 20x2 (projetado)

DESPESAS	\$	\$	\$
<b>Despesas Correntes</b>	<b>20x1</b>	<b>Projeção</b>	<b>20x2</b>
Pessoal Civil - Fixo	120	100%	240
Pessoal Civil - Variável	80	100%	160
Material de Consumo	10	100%	20
Serviços de Terceiros e Encargos	90	100%	180
<b>TOTAL</b>	<b>300</b>		<b>600</b>

Fonte: elaborada pelo autor.

Como pode ser observado no exemplo, esse processo apresenta as seguintes desvantagens: não questiona a validade dos gastos, não compara os gastos com as quantidades físicas de necessidades atendidas e – o mais importante – as solicitações de recursos, além de não obedecerem a nenhuma prioridade, estão apenas presas a dados passados. Ainda, dados passados podem conter ineficiências que podem ser perpetuadas caso não sejam corrigidas. Em face desses problemas que não eram resolvidos pelo orçamento tradicional foi que surgiu a técnica do OBZ, também conhecido como orçamento por estratégia (PYHRR, 1981 apud FILHO; CARVALHO, 2013).



### Refleta

Por que no OBZ existe uma preocupação muito grande em apenas não validar dados orçamentários passados? Quais riscos estariam envolvidos? Vamos pensar um pouco!

Silva (2012) coloca que o orçamento base zero é um processo operacional, de planejamento e orçamento, que exige de cada administrador a justificativa detalhada dos recursos solicitados. Nesse contexto, esse procedimento exige que todas as funções dos departamentos sejam analisadas e identificadas em pacotes de decisão, os quais serão avaliados e ordenados pela sua importância. **Com relação aos objetivos, quais deles devem ser perseguidos no OBZ? Vamos a eles!**

No processo de implantação do orçamento base zero, deve se perseguir os seguintes objetivos: **1.** desenvolver um plano operacional

e orçamentário para o próximo ano; **2.** conduzir a uma redução de custo; **3.** diagnosticar o que realmente está acontecendo na organização para melhorar o processo de planificação estratégica; **4.** alocar os custos do staff às linhas de produção ou centros de resultados em uma base mais real; **5.** validar o planejamento a longo prazo; **6.** auditar a efetividade dos programas; **7.** prover a administração de uma base de dados para reestruturar a organização. **Com relação à aplicação do OBZ**, na Tabela 2.9 podem ser observadas as etapas necessárias.

Tabela 2.9 | Etapas necessárias para aplicação do orçamento base zero

ETAPAS	DESCRIÇÃO
I	Definição dos objetivos com vistas à otimização do binômio custo-benefício.
II	Identificação das atividades homogêneas com um resultado concreto (Conjuntos de Decisão).
III	Análise dos conjuntos de decisão para definir as alternativas (níveis de atendimento).
IV	Identificação das prioridades.
V	Ordenamento das alternativas de acordo com as prioridades.
VI	Estabelecimento de pacotes consolidados para decisão.

Fonte: adaptada de Silva (2012, p. 208).

**Quais são as vantagens e desvantagens da adoção do OBZ? Você faz ideia? Vamos a elas!**

**Como vantagens** na adoção do orçamento base zero tem-se que: **1)** o processo orçamentário concentra a atenção na análise de objetivos e necessidades; **2)** conjuga planejamento e elaboração do orçamento no mesmo processo em todos os níveis; **3)** faz os gerentes de todos os níveis avaliarem melhor a aplicação eficiente das dotações nas suas atividades. **Como desvantagens** na adoção do orçamento base zero tem-se: **1)** no início, o preparo do OBZ é mais demorado, mais trabalhoso e mais caro; **2)** aumento da burocracia; **3)** a implantação exige que os funcionários estejam motivados e treinados; **4)** um grande percentual do orçamento é intocável devido às exigências legais, conforme aponta Silva (2012).



### Assimile

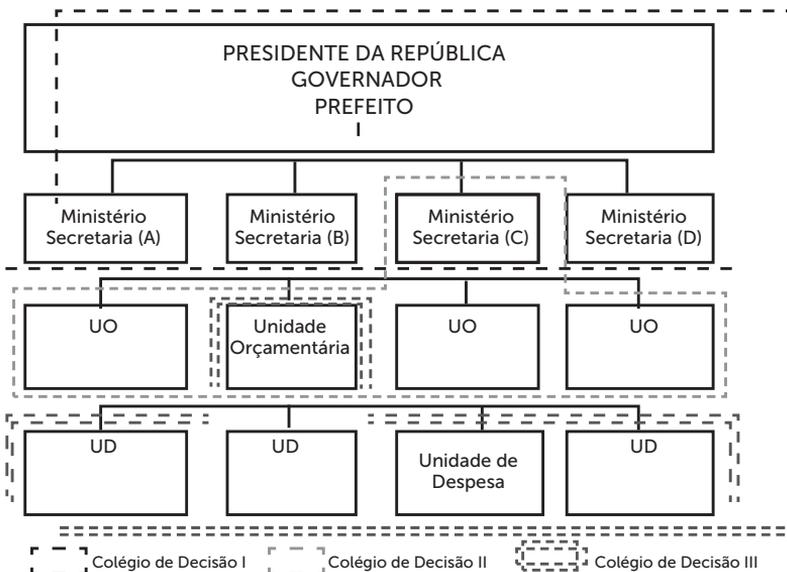
Resultados e benefícios gerados pela metodologia do OBZ nas Organizações: a) Alocação de recursos de maneira muito mais eficiente; b) Auxílio na detecção de orçamentos inflados; c) Eliminação

de processos que não agregam valor às operações; d) Aumento da motivação dos gestores com maior autonomia e responsabilidade para tomada de decisões; e) Melhora da comunicação e coordenação dentro da organização.

### Com relação à implementação do OBZ, quais são as exigências?

Silva ainda coloca que a implementação do orçamento base zero no setor público exige que sejam formalizados três níveis de decisão, denominados colégios de decisão, ou seja, **1) colégio de decisão I** ou 1º colégio – formado pelos titulares das respectivas áreas (ministro ou secretário) e presidido pelo titular do respectivo Poder Executivo, Legislativo ou Judiciário, dentro das respectivas competências; **2) colégio de decisão II** ou 2º colégio – formado pelos dirigentes das unidades orçamentárias e presidido pelo titular da respectiva área (ministério ou secretaria); e **3) colégio de decisão III** ou 3º colégio – formado pelos dirigentes das unidades de despesa e presidido pelo dirigente da unidade orçamentária. Assim, tem-se tantos colégios de decisão quantas forem as unidades orçamentárias. Na Figura 2.4 é possível visualizar a estrutura do colégio de decisão.

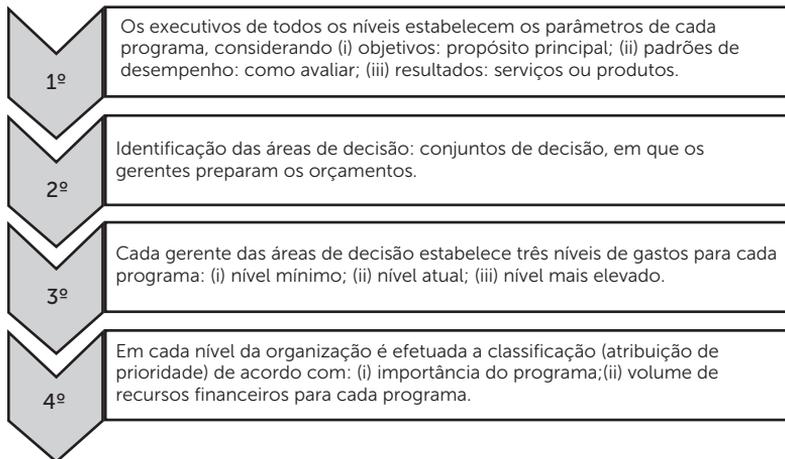
Figura 2.4 | Estrutura e integração dos colégios de decisão



Fonte: elaborada pelo autor.

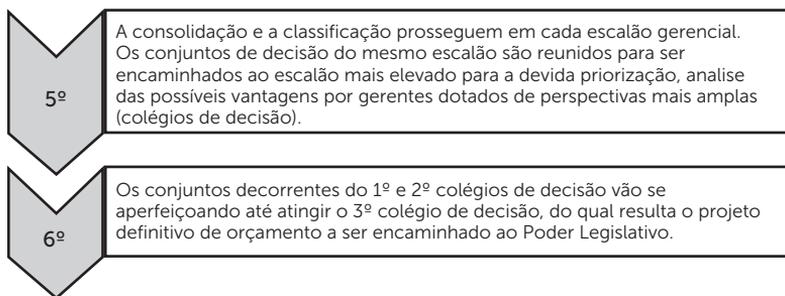
Com relação à estrutura e integração dos colégios de decisão, SILVA (2012) coloca que para a implantação do orçamento base zero na área governamental, são necessários os seguintes passos, descritos nas Figuras 2.5 e 2.6.

Figura 2.5 | Passos para a implantação do orçamento base zero



Fonte: adaptada de Silva (2012).

Figura 2.6 | Passos complementares para a implantação do orçamento base zero



Fonte: adaptada de Silva (2012).

Feitas as considerações sobre as exigências e a estrutura de integração dos colégios de decisão no OBZ, agora discorreremos sobre a restrição orçamentária. Você pode começar esse assunto lançando a seguinte questão: o que seria uma restrição orçamentária na atividade pública?

No serviço público, a restrição orçamentária nada mais é que uma limitação entre a quantidade de bens e serviços que o ente público precisa realizar e o total de recursos disponíveis para isso. Na sua opinião, deve haver uma priorização dos gastos públicos? Se sim, qual é a forma de adequá-los ao orçamento? Vamos lá!

Para Sá (2017), com relação à restrição orçamentária no OBZ, os diversos departamentos devem classificar seus próprios pacotes de decisão de acordo com a importância a eles atribuída. Realizado isso, tem-se de escolher quais, dentre os diversos pacotes de decisão dos diversos departamentos, serão atendidos e quais ficarão na dependência da ocorrência dos melhores cenários.

**A título exemplificativo**, considere-se a Tabela 2.30 abaixo para o orçamento público. Nela estão representados os pacotes de decisão das despesas de pessoal (**DP**), gastos com investimentos (**INV**) e reservas contingenciais (**RES**). Esses pacotes estão empilhados por ordem decrescente de prioridade. Assim, os pacotes DP1 (despesas com pessoal nível 1), o pacote INV1 (investimentos nível 1) e o pacote RES1 (reservas nível 1) são os mais importantes, portanto, os mais prioritários dos pacotes de decisão daqueles departamentos. Por sua vez, a linha de restrição orçamentária representa a diferença entre o montante destinado aos gastos e o montante dos recursos de governo no limiar.

Tabela 2.10 | Recursos disponíveis e alocação de gastos descrição

			Restrição Orçamentária
			\$ 6.000.000,00
DP1	INV1	RES1	
DP2	INV2	RES2	
DP3	INV3	RES3	

Fonte: elaborada pelo autor.

Uma vez classificado por ordem decrescente de importância, o setor de planejamento de governo vai eleger qual dos três pacotes, DP,INV ou RES será o mais prioritário – também são considerados nessa análise os níveis de gastos relevantes por pacote e assim sucessivamente. O critério das alocações é exclusivo de cada ente público. Vamos supor que o pacote INV3 tenha sido escolhido e que o valor dos gastos seja de R\$ 200.000. Nesse momento, o pacote INV3 é retirado da pilha e deslocado para baixo da linha de restrição orçamentária, conforme Tabela 2.11:

Tabela 2.11 | Recursos disponíveis e alocação de gastos descrição

			Restrição Orçamentária
			\$ 6.000.000,00
DP1	INV1	RES1	
DP2	INV2	RES2	
DP3		RES3	INV3 (\$ 200.000)

Fonte: elaborada pelo autor.

O próximo passo é eleger dentre os três pacotes DP1, DP2, DP3 ou INV1, INV2 ou RES1, RES2, RES3 qual é o mais prioritário. Novamente, o eleito será retirado da pilha do seu departamento e deslocado para baixo da linha de restrição orçamentária. O processo continua até que a soma das verbas dos pacotes acolhidos seja igual à restrição orçamentária, como mostra a Tabela 2.12.

Tabela 2.12 | Recursos Disponíveis e Alocação de Gastos Descrição

			Restrição Orçamentária
			\$ 6.000.000,00
			DP1 (\$ 2.500.000)
			INV1 (\$ 1.500.000)
			DP3 (\$ 1.000.000)
		RES1	INV2 (\$ 500.000)
DP2		RES2	RES3 (\$ 300.000)
			INV3 (\$ 200.000)

Fonte: elaborada pelo autor.

Portanto, pode se concluir que o OBZ é um orçamento que se desenvolve de baixo para cima, com a participação de todos os níveis hierárquicos da entidade na sua realização. É um processo transparente no qual cada responsável por um pacote de decisão participa da definição das métricas pelas quais será avaliada cada unidade orçamentária. O OBZ é uma técnica de alocação de recursos que cumpre três objetivos importantes e que devem ser perseguidos pelos planejadores: **1º**) o de assegurar a alocação racional de recursos; **2º**) o de criar condições para que a entidade aproveite as oportunidades oferecidas pelo mercado; e **3º**) o de assegurar a sobrevivência da entidade no pior cenário. Por fim, o OBZ poderá ser aplicado em todas as organizações, sejam elas públicas, sejam privadas.



### Exemplificando

A empresa pública brasileira de Correios, visando à sua recuperação financeira e ao reposicionamento no mercado, está adotando o orçamento base zero (OBZ) para os próximos quatro anos (de 2017 a 2020). O objetivo estratégico da estatal é otimizar os processos: reduzir custos, aumentar a eficiência dos serviços, recuperar o espaço perdido para a concorrência e rentabilizar a empresa. Para Alexandre

Campos, da Accenture Consultoria, "a metodologia que irá orientar a gestão do orçamento (médio de 20,2 bilhões ao ano) está estruturada em seis etapas: 1º) visibilidade: detalhamento do plano de custos para entender a dinâmica dos gastos e qual sua origem; 2º) governança: pilar essencial que estabelece a matriz de responsabilidade por área; 3º) definição de metas: (*top down*), em que a alta direção assume a responsabilidade de definir metas para o orçamento do próximo ano; 4º) orçamento base zero: (*bottom up*) define qual é o planejamento e o que vai custar à empresa (investimentos em frota, viagens, folha de pagamento etc.); 5º) realização de iniciativas: não se trata apenas de cortes no orçamento, mas de metas com base em ações de eficácia; e 6º) controle e monitoramento: execução de fóruns mensais para identificar responsabilidades, desvios e propor planos de ação".

METODOLOGIA orçamento base zero (OBZ) - Correios. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=Qc0GZFOXjIM>>. Acesso em: 4 jun. 2017.

## Sem medo de errar

Agora é o momento em que você irá ajudar a equipe de Júlia na resolução da questão proposta. A seguir, elencamos os próximos passos.

1) Preparar um quadro demonstrativo resumido da metodologia, apresentado os principais aspectos relacionados ao orçamento base zero (OBZ). Imagine que você necessite vender uma ideia para a implantação de uma nova ferramenta de trabalho, porém, a pessoa que decide sobre essas escolhas, no caso o prefeito, precisa saber do que se trata, como funciona, quais são os pontos fortes e os pontos fracos do OBZ.

2) Preparar uma apresentação em Power Point. Para isso, seguem algumas dicas:

- i) Elabore uma apresentação utilizando entre 10 e 12 slides.
- ii) Utilize uma formatação uniforme (de preferência Arial, 20, justificado).
- iii) Utilize (se for necessário) figuras que ajudem a contextualizar o assunto que será discutido.

3) Demonstrar ao prefeito Augusto César a metodologia do

OBZ para análise de possível implementação no município.

Para efeito de apresentação, sugerimos um roteiro de abordagem que você pode utilizar:

I) Faça uma apresentação inicial sobre as origens do OBZ, apontando as circunstâncias para a utilização no serviço público.

II) Faça uma introdução conceitual sobre as premissas do OBZ.

III) Apresente o foco e os objetivos desse instrumento de gestão pública.

IV) Apresente os pontos fortes do OBZ e os fatores negativos.

V) Faça um comparativo entre o OBZ e os métodos tradicionais de orçamentação pública.

VI) Apresente algumas experiências que foram utilizadas no âmbito do setor público e como isso poderia minimizar os questionamentos que cercam com o gasto público.

Obs.: algumas diferenças que podemos observar entre o OBZ e os demais métodos tradicionais de orçamento público.

Tabela 2.13 | Diferenças entre o orçamento base zero e o orçamento tradicional



Visão das contas por pacotes e por áreas.	Possui visão das contas por áreas.
Incentiva revisão dos processos.	Baseia-se no orçamento do exercício anterior.
Propõe priorização na alocação de recursos.	Trata todos os custos igualmente.
Envolve todos os níveis da organização.	A alta gestão tem menor visão da parte operacional, devido ao pouco envolvimento.
É complexo e trabalhoso.	Gera conflitos entre os interesses das áreas.

Fonte: elaborada pelo autor.

## Avançando na prática

### Aplicação do orçamento base zero (OBZ)

#### Descrição da situação-problema

Pyhrr (1981) define o orçamento base zero (OBZ) como a reavaliação de todos os programas de despesas durante todo o ano, pois fornece aos planejadores informações minuciosas a respeito do capital necessário para a realização de tudo o que foi planejado. Para Pyhrr, a grande desvantagem dos métodos tradicionais de elaboração do orçamento é que eles reproduzem as deficiências dos períodos anteriores. Como solução para esse problema, tem-se o orçamento base zero, que não utiliza o período anterior como base para elaboração do orçamento atual. O grande diferencial do OBZ é o processo de elaboração do orçamento partindo do nível zero, de forma que todas as necessidades sejam justificadas e priorizadas, de acordo com Faria (2010).

**Considerando** o conteúdo da seção e o artigo do orçamento base zero de Ana Faria, você deverá identificar o OBZ: 1) enquanto técnica; 2) os três objetivos principais que devem ser perseguidos pelos planejadores quando da utilização do OBZ; 3) em quais tipos de organização o OBZ poderá ser aplicado.

#### Resolução da situação-problema

O OBZ é uma técnica de alocação de recursos que cumpre três objetivos importantes e que devem ser perseguidos pelos planejadores: 1º) o de assegurar a alocação racional de recursos; 2º) o de criar condições para que a entidade aproveite as oportunidades oferecidas pelo mercado; e 3º) o de assegurar a sobrevivência da entidade no pior cenário. O OBZ poderá ser aplicado em todas as organizações, sejam elas públicas, sejam privadas, pequenas ou grandes.

## Faça valer a pena

**1.** (CESP 2017: TRE - PE Prova: Analista Judiciário, adaptada). Receita pública, em sentido amplo, caracteriza-se como um ingresso de recursos ao patrimônio público, mais especificamente como uma entrada de recursos financeiros que se reflete no aumento das disponibilidades. Divide-se em Receita Orçamentária e Receita Extra Orçamentária (PISCITELLI et al. apud SILVA, 2014, p. 80).

Com relação à receita pública, assinale a opção correta.

- a) Um dos estágios da receita pública é o recolhimento, que consiste na entrega dos recursos devidos pelos contribuintes ou devedores ao Tesouro Nacional.
- b) São receitas de capital os recursos financeiros recebidos por ente público para custear despesas com pessoal, com serviços de terceiros ou com material de consumo.
- c) A classificação da receita pública por fonte de recursos indica a origem do recurso segundo o seu fato gerador, seja recurso do Tesouro Nacional, seja de outras fontes.
- d) A receita pública origina-se tanto da exploração de patrimônio de pessoa jurídica de direito público quanto do poder do Estado de exigir prestações pecuniárias dos cidadãos.
- e) As dívidas da União dividem-se em dívidas ativas e dívidas passivas, conforme a etapa da execução orçamentária em que se encontre o pagamento da obrigação da União.

**2.** “A filosofia do orçamento base zero procura justamente romper com o passado, ou seja, não realizar orçamentos apenas baseado nas observações de dados pretéritos, pois estes podem conter ineficiências que poderiam ser perpetuadas. Além de incentivar apenas custos essenciais, as dotações orçamentárias no OBZ, devem partir de um ponto zero, para serem avaliadas por análises sistemáticas e classificadas por ordem de importância em diferentes etapas operacionais” (PYHRR, 1981 apud FILHO; CARVALHO, 2013, p. 24).

Considerando esse contexto, avalie as seguintes asserções e a relação proposta entre elas.

I – O orçamento base zero é um processo operacional, de planejamento e orçamento, que exige de cada administrador a justificativa detalhada dos recursos solicitados.

PORQUE

II – Esse procedimento exige que todas as funções dos departamentos sejam analisadas e identificadas em pacotes de decisão, os quais serão avaliados e ordenados pela sua importância.

III – O orçamento base zero nada mais é do que uma continuação do orçamento tradicional.

a) As asserções I, II e III são proposições verdadeiras e a II e a III justificam a I.

- b) As asserções I, II e III são proposições verdadeiras e a II e a III não justificam a I.
- c) As asserções I e II são proposições verdadeiras e a III é falsa.
- d) A asserção I é uma proposição falsa e as asserções II e III são verdadeiras.
- e) As asserções I e III são falsas e a II é verdadeira.

**3.** Para Sá (2017, p. 1-6), o OBZ é um orçamento que se desenvolve de baixo para cima, com a participação de todos os níveis hierárquicos da entidade na sua realização. É um processo transparente no qual cada responsável por um pacote de decisão participa da definição das métricas pelas quais será avaliada cada unidade orçamentária.

O OBZ é uma técnica de alocação de recursos que cumpre três objetivos importantes e que devem ser perseguidos pelos planejadores, sendo eles:

- a) Garantir a execução orçamentária, dar transparência ao Legislativo, municiar o Executivo.
- b) Assegurar a alocação racional de recursos; criar condições para que a entidade aproveite as oportunidades de mercado; assegurar a sobrevivência da entidade no pior cenário.
- c) Estabilizar as finanças públicas, democratizar o executivo, garantir a sobrevivência do Estado.
- d) Democratizar o orçamento, assegurar a sobrevivência do Estado, estabilizar as finanças.
- e) Assegurar a alocação das despesas, contingenciar as receitas e incrementar custos.

## Seção 2.3

### Orçamento-programa

#### Diálogo aberto

Prezado(a) aluno(a)

Após conhecer o orçamento clássico, o de desempenho e o base zero, será que existem outros tipos de orçamento melhores do que os citados anteriormente? Se existem, quais são os aspectos relevantes e que fazem com que essas metodologias sejam mais eficientes do que as anteriores? Elas atingem os resultados econômicos e sociais propostos? Estão vinculadas ao planejamento de governo? Permitem a participação popular? Quais são as etapas necessárias de construção do orçamento-programa e do orçamento participativo (OP)? Vamos juntos nessa caminhada!

Quanto ao contexto de aprendizagem, lembre-se de nossos personagens Ana e Lúcio? Ambos ingressaram em um órgão público para realizar o estágio relacionado a seus cursos na faculdade, tinham a necessidade de compreenderem a dinâmica do funcionamento das finanças públicas e você os vem auxiliando nesse processo.

Sendo assim, para esta seção propomos a seguinte atividade: alguns problemas coletivos que dependiam do orçamento público ainda lhes tirava o sossego, parecia impossível atender todas as demandas da sociedade esperancense. Nesse tempo, o novo secretário da Saúde do município, o Dr. Paixão Quaresma, buscava conseguir mais recursos para um novo programa de saúde geriátrica que queria colocar em execução, mas por não constar no planejamento do orçamento anual, não poderia ser colocado em prática.

Diante dessa situação, Ana e Lúcio levantaram algumas questões: qual é a interface entre planejamento, orçamento e resultados? Não seria melhor poder colocar aquele programa em prática a qualquer custo? E os outros programas e ações que já estavam em execução? E a participação popular no orçamento, isso seria possível? Como fazê-lo? Existe um modelo em que seja possível conciliar as aspirações populares na peça orçamentária? Com essa tempestade de informações saltitando nos cérebros, eles se reuniram com Júlia para determinar uma nova tarefa. Ela lhes disse que pela insistência do

Dr. Paixão Quaresma e pela relevância do tema, já que a população de Serra da Esperança é em sua maioria idosa, o prefeito Augusto César determinou maior investimento no programa geriátrico para o próximo ano. Então, deverá ser feita a programação do recurso no orçamento para o próximo exercício.

Assim, Júlia forneceu a diretriz, que se chamará Inclusão da Pessoa Idosa de Serra da Esperança, definiu o nome do programa como Acesso à Saúde Geriátrica, informou a Ana e Lúcio que o objetivo do programa é promover a saúde e a qualidade de vida da melhor idade esperancense e, por último, Júlia definiu as ações, produtos, metas e valor estimado por cada ação – o valor total dos recursos destinados é de R\$ 1.000.000,00. **Na ação 1** (construção de academia para melhor idade), o produto será academia construída, cuja meta são 300 m<sup>2</sup> em dois anos, e o valor estimado é de R\$ 500.000,00. **Na ação 2** (compra dos equipamentos de ginástica), o produto será equipamentos instalados, cuja meta são 100 equipamentos em dois anos, e o valor estimado é de R\$ 100.000,00. **Na ação 3** (contratação de profissionais: médicos geriatras, nutricionistas e professores de educação física), o produto será especialistas geriátricos, cuja meta são 15 em dois anos, e o valor estimado é de R\$ 150.000,00. **Na ação 4** (aquisição de medicamentos e nutrição específica), o produto será medicamentos e nutrição especial, cuja meta são 30 espécies em dois anos e o valor estimado é de R\$ 250.000,00.

Como de costume, você ajudará Ana e Lúcio nessa empreitada. Para a realização dessa tarefa você deverá seguir os seguintes passos: 1) estudar o orçamento-programa a seguir, 2) a partir dos dados fornecidos por Júlia e dos conhecimentos adquiridos, realizar a classificação considerando as diretrizes, o programa, os objetivos, as ações e as metas e 3) distribuir os recursos conforme o que foi delineado para cada etapa.

## Não pode faltar

Você se lembra das orientações do orçamento tradicional, orçamento de desempenho e orçamento base zero? O orçamento tradicional caracteriza-se como um documento de previsão de receitas e autorização de despesas (tem foco nos insumos e nas aquisições, ou seja, concentra-se apenas nos gastos, e não nas realizações). Já

no orçamento de desempenho existe uma preocupação do gestor com o que o governo realiza, e não apenas com o que compra (tem foco nos resultados, mas ainda é dissociado do planejamento governamental). Enquanto que no orçamento base zero (OBZ), o objetivo é não realizar orçamentos apenas baseados nas observações de dados passados (tem foco administrativo nas avaliações dos resultados do orçamento em curso). Por sua vez, o orçamento-programa, que será abordado nesta seção, é uma técnica voltada especialmente para o planejamento (tem foco no resultado e possui vinculação direta com o planejamento de governo). Finalmente, o orçamento participativo (OP), do qual trataremos mais adiante, é um instrumento de orçamento com a participação popular na sua elaboração.

**Você já ouviu falar em orçamento-programa?** Sabe qual é a importância dele na interligação com o planejamento? Tem uma ideia do que seja? Vamos lá então! Antes, não era possível falar em orçamento-programa, pois ainda não existia qualquer vinculação do orçamento ao planejamento de governo. Então, foi necessário partir para uma técnica bem mais elaborada, construir o orçamento-programa. Atualmente, ele é o mais utilizado pela administração pública.

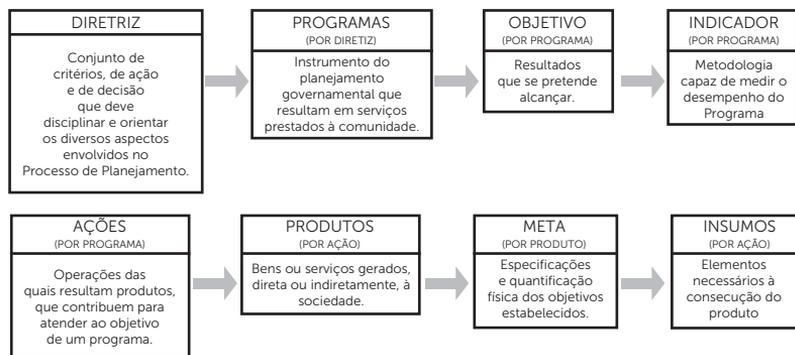
Para Pascoal (2008 apud FILHO, 2014 p. 11), a palavra programa revela característica, uma qualidade do orçamento moderno. O orçamento programa é um instrumento de planejamento que permite identificar os programas, os projetos e as atividades que o governo pretende realizar, além de estabelecer os objetivos, as metas, os gastos e os resultados esperados e oferecer maior transparência dos gastos públicos. Originalmente, o sistema de planejamento, a partir da programação orçamentária (orçamento-programa), foi introduzido nos Estados Unidos, no fim da década de 1950, sob a denominação de Planning Programing Budgeting System (PPBS), tendo como principais características: **1º)** integração planejamento-orçamento; **2º)** quantificação de objetivos e fixação de metas; **3º)** relação insumo-produto; **4º)** avaliação de resultados e **5º)** gerência por objetivos, mas, afinal, quais são os elementos essenciais que compõem o orçamento programa?



“Os Elementos essenciais do Orçamento Programa são: **a)** os objetivos e propósitos perseguidos pela instituição e para cuja consecução são utilizados os recursos orçamentários (resultados pretendidos = produtos); **b)** os programas, isto é, os instrumentos de integração dos esforços governamentais no sentido da concretização dos objetivos (ações por programa = operações); **c)** os custos dos programas medidos por meio da identificação dos meios (insumos = produtos, pessoal, serviços, equipamentos etc.) necessários para a obtenção dos resultados; e **d)** medidas de desempenho com a finalidade de medir as realizações (indicadores para aferir as metas do programa) e os esforços despendidos na execução dos programas (planejamento e execução)” (GIACOMONI, 2017, p. 175).

A Figura 2.7 a seguir resume a lógica do orçamento-programa moderno.

Figura 2.7 | Orçamento-programa moderno



Fonte: Filho (2014, p. 12).

Atualmente, o modelo orçamentário brasileiro (elaboração, aprovação, execução e prestação de contas) abrange os programas governamentais e respectivas ações, visando atender às demandas sociais da população, sendo o orçamento-programa o instrumento de consecução desses objetivos. **Você tem ideia de qual sejam as técnicas do orçamento-programa? Vamos a elas então!**

Para Giacomoni (2017), com relação à técnica do orçamento-programa, a necessidade de que os objetivos governamentais sejam claramente definidos é a primeira condição para a sua adoção, pois ele se caracteriza por ser o elo entre a função planejadora e

as funções administrativas de gerência, avaliação e controle. Para o autor, numa primeira classificação, os objetivos podem ser divididos em finais e derivados. Os objetivos finais (básicos) expressam os fins últimos de toda a ação governamental, servindo como orientação para as políticas públicas no campo econômico e social (aspectos qualitativos). Já os objetivos derivados correspondem a propósitos específicos de governo, representados quantitativamente e cuja consecução concorre para o alcance dos objetivos finais (básicos). Tanto os objetivos finais como os derivados decorrem de decisões políticas amparadas por estudos e avaliações técnicas e, a partir dessas definições, metas mais específicas são escolhidas em âmbito setorial, regional etc., gerando programas e projetos, metas estas que necessitam de objetivos claros e precisos.

Giacomoni (2017) nos dá um exemplo esclarecedor sobre a necessidade de se estabelecer objetivos claros e precisos com relação às metas no orçamento público: "Um exemplo clássico utilizado para esclarecer esta questão diz respeito aos objetivos de um Programa Rodoviário. Construir quilômetros de rodovias asfaltadas não é a forma adequada de expressar os objetivos maiores do programa. Se apenas a meta física a ser buscada – tantos quilômetros – justificasse os investimentos, então o projeto de uma estrada em pleno deserto, ligando o nada a coisa nenhuma, estaria amparado. São necessárias indicações sobre os resultados substantivos do programa, que certamente estão ligados à rapidez e à segurança com que pessoas e bens são transportados de um ponto a outro. Nesse plano de considerações, objeto de análise, em cada projeto específico, os ganhos de percurso em relação aos itinerários existentes, a economia nos custos de transportes, especialmente de bens e mercadorias, a diminuição de acidentes etc. Esse tipo de avaliação, além de esclarecer sobre os objetivos, é um precioso auxiliar na ordenação das metas por prioridade." (GIACOMONI, 2017, p. 183)



Refleta

### **"Elefantes brancos: estádios da Copa pedem socorro**

Mané Garrincha, em Brasília, e as arenas Pantanal (em Cuiabá) e da Amazônia (em Manaus) não conseguem pagar suas contas de manutenção mensal." (JUNIOR, 2017, [s. p.]

**Vamos pensar um pouco!** Alguns dos estádios da Copa têm sido mostrados agora como verdadeiros elefantes brancos. Entretanto, ao elaborar o orçamento-programa, por que isso não foi detectado? O que você acha que faltou nesse planejamento? Como isso poderia ser evitado? Qual é a sua opinião?

Nesse contexto, o orçamento-programa deve inferir, no fim do período avaliado, se os produtos, gerados pelas ações de governo, atingiram as metas, objetivos e diretrizes estabelecidos anteriormente, considerando a égide da eficiência, eficácia e efetividade dos resultados.

Para Filho (2014), o orçamento programa deve conter, no mínimo, as seguintes variáveis: **1)** as diretrizes, ou macro-objetivos da gestão governamental, espelhadas no plano de governo do representante do chefe do Poder Executivo eleito; **2)** estabelecidas as diretrizes, levantam-se os programas, que serão os instrumentos da organização orçamentária do governo; **3)** para cada programa devem ser levantados os objetivos a serem perseguidos pela administração pública, em cuja consecução aplicar-se-ão recursos públicos; **4)** cada programa conterà tantas ações quantas forem necessárias à sua consecução; **5)** na ação, individualmente, será(ão) vinculado(s) o(s) produto(s) a ser(em) gerado(s), a(s) meta(s) física(s) a ser(em) atendida(s), os insumos e respectivos custos; **6)** a execução orçamentária (despesa) das ações resultará em vários produtos que juntos deverão atender à demanda social objetivada.

O elemento básico da estrutura do orçamento-programa é bastante empregado no âmbito do planejamento e da administração pública e pode ser genericamente conceituado como o campo em que se desenvolvem ações homogêneas que visam às atividades-fins.

A Tabela 2.14 contém as definições das categorias programáticas conforme o manual das Organizações das Nações Unidas (ONU).

Tabela 2.14 | Definições das categorias programáticas segundo o manual da ONU

Programa de funcionamento	Programa de investimento
<b>Programa</b> é o instrumento destinado a realizar funções pelas quais, em princípio, as unidades administrativas de alto nível poderão determinar e realizar seus objetivos.	<b>Programa</b> é o instrumento para fixação de metas que serão alcançadas mediante o emprego de um conjunto integrado de projetos de investimentos.

<b>Subprograma</b> é uma divisão de programas complexos para facilitar a execução em uma área específica em virtude da qual determinadas unidades operacionais poderão fixar e alcançar metas parciais.	<b>Subprograma</b> é uma divisão de programas complexos que compreendem áreas específicas nas quais se executam os projetos de investimento.
<b>Atividade</b> é uma divisão das ações que visam à obtenção de objetivos de um programa ou subprograma de funcionamento, envolvendo processos de trabalho sob a responsabilidade de uma unidade administrativa de nível intermediário ou elementar.	<b>Projeto</b> é um conjunto de trabalhos dentro de um programa ou subprograma de investimento para a formação de bens de capital, realizados por uma unidade de produção capaz de funcionar de forma independente.
<b>Tarefas</b> são operações específicas que formam parte de um processo segundo o qual se procura obter um resultado bem determinado.	<b>Obra</b> é uma parte ou etapa na formação de um bem de capital, figurado como um segmento de um projeto.

Fonte: adaptada de Giacomoni (2017, p. 187).

Com relação à mensuração no orçamento-programa, como ela ocorre nos diferentes níveis? Giacomoni (2017) coloca que os diferentes níveis que compõem qualquer organização têm diferentes exigências relativamente à mensuração: nos níveis superiores do governo, as decisões sobre os empreendimentos e prioridades resultam de concepções globais de desenvolvimento econômico e social – são indicadores como renda per capita, Índice de Desenvolvimento Humano (IDH), empregabilidade etc. No plano intermediário – direção de unidades administrativas ou entidades descentralizadas –, a mensuração é feita com base nos resultados dos programas (indicará se os produtos foram ou não alcançados) e será uma medida da própria eficácia da instituição. Já no nível executivo, a mensuração visa acompanhar o trabalho desenvolvido no âmbito de atividades e projetos (produtos intermediários que concorrem para as metas dos programas). Nesse nível, além da importância da medição, é possível a realização do acompanhamento dos custos de cada etapa do trabalho, o que dá indicações sobre a eficiência dos setores executivos.

Figura 2.8 | Características principais dos níveis de mensuração

NÍVEIS DE MENSURAÇÃO	1. FUNÇÃO	+ Custo/Benefício + Determinar as vantagens sociais e econômicas + Nível decisório: alto nível político
	2. PROGRAMA	+ Produtividade + Determinar o produto fornecido (ou a ser fornecido) ao público + Nível decisório: alto nível administrativo + Unidade de medida: expressão do produto ou meta; unidade de resultado
	3. ATIVIDADE OU PROJETO	+ Eficiência + Determinar o esforço desenvolvido para obtenção do resultado final

	3. ATIVIDADE OU PROJETO	+ Nível decisório: nível médio administrativo ou de execução + Unidade de medida: expressão do esforço realizado; unidade de volume de trabalho
--	-------------------------	--

Fonte: Machado Junior; Teixeira (1979 apud Giacomoni, 2017, p. 189).

Como exemplo final de construção do orçamento-programa, apresentaremos a seguir, na Tabela 2.15, o exemplo extraído de Filho (2014). Observe que a diretriz é a inclusão social e redução das desigualdades sociais, o programa é o acesso à alimentação no importe de R\$ 3.170.000.000,00, cujo objetivo é erradicar a fome e promover a segurança alimentar nutricional. Para isso, será utilizada a ação (construção de cisternas para armazenamento de água (+) apoio à instalação de restaurantes e cozinhas populares (+) apoio à implantação de bancos de alimentos e mercados públicos etc.). Por sua vez, cada ação é desdobrada em produto (cisternas construídas (+) equipamentos instalados), com as respectivas metas delineadas (quantidade de unidades em quatro anos) e com o valor estimado (custo = ação 1 + ação 2 + ação 3 + ação n etc.), donde é possível visualizar o foco no resultado e a vinculação com o planejamento de governo, característica do orçamento-programa.

Tabela 2.15 | Exemplo de programa no PPA

<b>DIRETRIZ:</b> inclusão social e redução das desigualdades sociais.
<b>PROGRAMA:</b> acesso à alimentação, R\$ 3.170.000.000,00.
<b>OBJETIVO:</b> erradicar a fome e promover a segurança alimentar nutricional.
<b>Ação 1:</b> construção de cisterna para armazenamento de água. <b>Produto:</b> cisterna construída. <b>Meta:</b> 165.000 unidades (em quatro anos). <b>Valor estimado:</b> R\$ 1.070.000.000,00.
<b>Ação 2:</b> apoio à instalação de restaurantes e cozinhas populares. <b>Produto:</b> equipamento instalado. <b>Meta:</b> 220 unidades (em quatro anos). <b>Valor estimado:</b> R\$ 160.000.000,00.
<b>Ação 3:</b> apoio à implantação de bancos de alimentos e mercados públicos. <b>Produto:</b> equipamento instalado. <b>Meta:</b> 85 unidades (em quatro anos). <b>Valor estimado:</b> R\$ 23.000.000,00.
<b>Ação no...</b> (tantas ações quantas forem necessárias para a realização do programa)

Fonte: adaptada de Filho (2014, p. 14).

**Portanto**, com base no que foi exposto, é possível destacar as principais características do orçamento-programa: 1) o orçamento é o elo entre o planejamento e as funções executivas da organização; 2) a alocação de recursos visa à consecução de objetivos e metas; 3) as decisões orçamentárias são tomadas com base em avaliações e análises técnicas das alternativas possíveis; 4) na elaboração do orçamento, são considerados todos os gastos das ações que fazem o programa, inclusive os que extrapolam o exercício; 5) a estrutura do orçamento está voltada para os aspectos administrativos e de planejamento; 6) o principal critério de classificação é o funcional/programático; 7) utilização sistemática de indicadores e padrões de medição do trabalho e dos resultados; e 8) controle para avaliar resultados sob a égide da eficiência, eficácia e efetividade na execução dos programas de governo, de acordo com Giacomoni (2017 apud FILHO, 2014).



### Pesquise mais

Pesquise mais sobre a experiência do orçamento programa no Brasil, lendo o artigo de José Teixeira Machado publicado pela Fundação Getúlio Vargas (FGV) em 2012 no link abaixo.

MACHADO, José Teixeira. A experiência brasileira em orçamento-programa: uma primeira visão. **Rev. Adm. Pública**, Rio de Janeiro, v. 46, n. 4, jul.-ago. 2012. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0034-76122012000400012](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-76122012000400012)>. Acesso em: 31 maio 2017.

Agora discutiremos sobre o orçamento participativo (OP). Você já tinha ouvido falar sobre o orçamento participativo? Tem pelo menos uma ideia de qual é a diferença do OP em relação às modalidades de orçamento que vimos até aqui? Você acha que deveria existir mais participação da sociedade na distribuição de recursos públicos e na fiscalização do orçamento?

Pois bem, então vamos discuti-lo! Segundo Giacomoni (2017, p. 274), a experiência pioneira com o orçamento participativo ocorreu em Vila Velha (ES), de 1983 á 1986, por meio da mobilização das comunidades para a discussão e seleção de prioridades e para a organização do colegiado municipal do orçamento. A metodologia contemplava a distribuição dos recursos para investimentos entre os 59 bairros da cidade, combinando o emprego de pesos

representativos da carência de infraestrutura e da população de cada bairro de forma a se chegar a taxas de investimentos per capita. Nos últimos anos, tem-se difundido esse novo mecanismo de expressão da participação popular junto às administrações municipais brasileiras, sendo a experiência mais conhecida a do orçamento participativo (OP) da cidade de Porto Alegre (RS) em 1989.

Giacomoni (2017, p. 273) coloca que “para a realização do OP é necessário o emprego concomitante de várias alternativas participativas – audiências públicas, pesquisas de opinião, painéis, comitês de orçamento etc. – e ainda exigências de caráter organizacional e administrativo, dentre elas, principalmente, a institucionalização do processo”. Basicamente, o processo de definição do orçamento participativo corresponde às etapas principais descritas na Figura 2.9, a seguir.

Figura 2.9 | Processo de definição do orçamento participativo



Fonte: elaborada pelo autor.

Baseado em Giacomoni (2017), discorreremos sobre os critérios e metodologia de cálculo do OP para efeito da alocação de recursos às regiões – no caso de Porto Alegre, foram consideradas 16 regiões administrativas.

O coroamento dos trabalhos do conselho e da própria sistemática do orçamento participativo dá-se com a elaboração do plano dos investimentos a serem implantados em cada região, atendendo às escolhas das próprias comunidades. Concretamente, a competição que se estabelece entre as regiões pelos recursos orçamentários deve ser resolvida com a utilização de critérios adequados e aceitos por todos os envolvidos. Para o plano de investimentos de 1993, o conselho do orçamento participativo manteve os critérios e a metodologia nos dois exercícios anteriores. O modelo combina a adoção de quatro critérios gerais, com os respectivos pesos, e critérios específicos com notas. A multiplicação dos pesos pelas notas

oferece os pontos alcançados por região em cada uma das áreas: pavimentação, saneamento básico, regularização fundiária etc., de acordo com Giacomoni (2017). **Um exemplo concreto é bem mais esclarecedor.**



## Exemplificando

No caso de Porto Alegre, os critérios gerais e específicos, com os respectivos pesos e notas, foram os seguintes: em um serviço de infraestrutura, como pavimentação (Tabela 2.16), as notas são concedidas em face do percentual de vias não pavimentadas da região (peso 3). Para a população em áreas de carência máxima, como no caso de vilas populares (Tabela 2.17), o peso é 2, o critério aqui diz respeito à carência econômica, e as notas obtidas pela região valem para todos os serviços. Com relação à população total da região (Tabela 2.18), o peso é 1 na questão da proporcionalidade. Por sua vez, a prioridade da região (Tabela 2.19) diz respeito à ordem de necessidade do investimento e o peso é 2. Finalmente, aplicados os critérios, pesos e notas (Tabelas 2.16, 2.17, 2.18 e 2.19), chega-se aos pontos de cada região em cada área de atuação da prefeitura (pavimentação, saneamento básico etc.) consolidados na Tabela 1.20. O exemplo fornecido por Giacomoni (2017) é o da Região Ilhas, em 1992, que obteve a pontuação na área de pavimentação de 25 pontos e que pode ser visualizada na Tabela 2.20.

Tabela 2.16 | (Peso 3)

Serviço de infraestrutura (pavimentação)	
até 10% de carência	nota 0
de 10% a 25%	nota 1
de 25% a 50%	nota 2
de 50% a 75%	nota 3
de 75% em diante	nota 4

Fonte: adaptada de Giacomoni (2017, p. 278).

Tabela 2.17 | (Peso 2)

População em áreas de carência	
Carência econômica	
até 4.999 habitantes	nota 1
de 5.000 a 14.999 habitantes	nota 2
de 15.000 a 29.999 habitantes	nota 3
mais de 30.000 habitantes	nota 4

Tabela 2.18 | (Peso 1)

População total da região	
Prioridade concedida pela região às diversas áreas	
até 49.999 habitantes	nota 1
de 50.000 a 99.999 habitantes	nota 2
de 100.000 a 199.999 habitantes	nota 3
acima de 200.000 habitantes	nota 4

Fonte: adaptada de Giacomoni (2017, p. 278).

Tabela 2.19 | (Peso 2)

Prioridade da região	
Prioridade concedida pela região às diversas áreas	
quarta prioridade em diante	nota 1
terceira prioridade	nota 2
segunda prioridade	nota 3
primeira prioridade	nota 4

Tabela 2.20 | Pontos de cada região em cada área de atuação da prefeitura (pavimentação)

Crítérios	Peso	Nota	Total
1 – Carência	3	4	12
2 – População carente	2	2	4
3 – População total	1	1	1
4 – Prioridade da região	2	4	8
<b>Pontuação total</b>			<b>25</b>

Fonte: adaptada de Giacomoni (2017, p. 278).

Os 25 pontos obtidos pela Região Ilhas corresponderam a 8,36% do total de pontos somados pelas 16 regiões (299,04 pontos) na área de pavimentação. Aplicando-se os percentuais obtidos por região ao montante de recursos consignados no orçamento para investimentos em pavimentação (100%), chega-se ao total de recursos que cabe a cada região. As reuniões e assembleias realizadas em cada região listaram, em ordem de prioridade, as vias ou trechos de vias a serem pavimentadas; conhecida a metragem dessas vias, dividindo-se o montante de recursos alocados à região pelo custo do metro quadrado de pavimentação, tem-se o total de metros quadrados (e, também, de metros lineares) das vias que passarão a integrar o plano de pavimentação, conforme aponta Giacomoni (2017).

Do exposto, pode-se concluir que o modelo de orçamento participativo inova com relação aos métodos convencionais de planejamento e orçamentação. Tradicionalmente, como as demandas e os pleitos públicos são muito superiores aos recursos disponíveis, o executivo (prefeitos, governadores e presidentes) decidem sobre as prioridades com base em valores pessoais, avaliações políticas, interesses partidários e pressões de grupos de interesse etc., o que, obviamente, não é um critério racional de seleção das prioridades.

Na sistemática produzida pelo modelo da decisão participativa (OP), a partilha dos recursos disponíveis é orientada segundo os seguintes critérios: 1º) as carências de serviços e de infraestrutura sentidas pelas diversas regiões; 2º) a população carente e a população total de cada região; e 3º) as prioridades apontadas pelos próprios moradores. Nesse conjunto de medições, o que se procura é uma garantia de que as escolhas orçamentárias (programação de investimentos) atendam à solução de problemas concretos e prioritários da população, objetivo de qualquer planejamento que pretenda ser efetivo e eficaz.

## Sem medo de errar

Chegou o momento de você ajudar Ana e Lúcio na resolução da situação proposta no início da unidade. Lembra-se? Júlia forneceu a diretriz, que se chamará Inclusão da Pessoa Idosa de Serra da Esperança, definiu o nome do programa como Acesso à Saúde Geriátrica, ainda, informou que o objetivo do programa é o de promover a saúde e a qualidade de vida da melhor idade esperancense. Por último, ela definiu as ações, produtos, metas e valor estimado por cada ação – o valor total dos recursos destinados é de R\$ 1.000.000,00. **Na ação 1** (construção de academia para melhor idade), o produto será academia construída, cuja meta são 300 m<sup>2</sup> em dois anos, e o valor estimado é de R\$ 500.000,00. **Na ação 2** (compra dos equipamentos de ginástica), o produto será equipamentos instalados, cuja meta são 100 equipamentos em dois anos, e o valor estimado é de R\$ 100.000,00. **Na ação 3** (contratação de profissionais: médicos geriatras, nutricionistas e professores de educação física), o produto será especialistas geriátricos, cuja meta são 15 em dois anos, e o valor estimado é de R\$ 150.000,00. **Na ação 4** (aquisição de medicamentos e nutrição específica), o produto será medicamentos e nutrição especial, cuja meta são 30 espécies em dois anos, e o valor estimado é de R\$ 250.000,00. **Para a realização dessa tarefa, você deverá seguir os seguintes passos:** 1º) estudar o orçamento programa; 2º) realizar a classificação considerando as diretrizes, o programa no valor global, os objetivos, as ações e metas da planilha fornecida por Júlia; 3º) distribuir os recursos conforme classificação efetuada na etapa anterior; 4º) apresentar o resultado final para Júlia no formato de um programa. **Vamos lá!**

Tabela 2.21 | Resolução da questão

PROGRAMA NO PPA DE SERRA DA ESPERANÇA
<b>DIRETRIZ:</b> inclusão da pessoa idosa de Serra da Esperança.
<b>PROGRAMA:</b> Acesso à Saúde Geriátrica R\$ 1.000.000,00.
<b>OBJETIVO:</b> Promover a saúde e a qualidade de vida da melhor idade esperancense.
<b>Ação 1:</b> Construção de academia para melhor idade. <b>Produto:</b> academia construída. <b>Meta:</b> 300 m <sup>2</sup> em dois anos. <b>Valor estimado:</b> R\$ 500.000,00.

**Ação 2:** compra dos equipamentos de ginástica.

**Produto:** equipamentos instalados.

**Meta:** 100 equipamentos (dois anos).

**Valor estimado:** R\$ 100.000,00.

**Ação 3:** contratação de profissionais: médicos geriatras, nutricionistas e professores de educação física.

**Produto:** produto será especialistas geriátricos.

**Meta:** 15 (dois anos).

**Valor estimado:** R\$ 150.000,00.

**Ação 4:** aquisição de medicamentos e nutrição específica.

**Produto:** medicamentos e nutrição especial.

**Meta:** 30 espécies (dois anos).

**Valor estimado:** R\$ 250.000,00.

**Total dos recursos destinados: R\$ 1.000.000,00.**

Fonte: elaborada pelo autor.

## Avançando na prática

### Diferença entre o orçamento tradicional e o orçamento-programa

#### Descrição da situação-problema

##### Reconhecimento internacional do orçamento participativo

Em fevereiro de 1996, o orçamento participativo tornou-se um dos 18 projetos urbanos enviados pelo Brasil como proposta a ser apresentada na Habitat II. Selecionado, é apresentado na conferência por uma comitiva de Porto Alegre. No final dos trabalhos, o OP foi reconhecido como “Prática Bem Sucedida de Gestão Local” e passa a ser recomendado pela ONU como uma das 40 melhores práticas de gestão pública urbana no mundo. Porto Alegre ficou conhecida no planeta por conta dessa conquista de cidadania. Em 2012, 355 municípios brasileiros adotavam o OP. No mesmo ano, estima-se a existência de até 2,8 mil experiências de participação popular na definição de uso de recursos públicos no mundo todo. Montevideu, no Uruguai, é provavelmente a primeira cidade estrangeira e certamente a primeira capital nacional a assumir o processo. Atualmente o OP é realizado também em cidades como Saint-Denis e Paris (França), Rosário (Argentina), Barcelona (Espanha), Toronto (Canadá), Bruxelas (Bélgica) e Nova York nos Estados Unidos. (CAMPOS; SILVEIRA, 2015, p. 52)



**A partir da reportagem e dos conhecimentos adquiridos**, você apontará as principais diferenças, destacando as vantagens do orçamento participativo quando comparado com o orçamento tradicional. **Para isso** deverá rever os conceitos das duas metodologias. **Vamos lá, então!**

### **Resolução da situação-problema**

O orçamento participativo (OP) inova em relação aos métodos convencionais de planejamento e orçamentação. No modelo tradicional de orçamentação, o Executivo (prefeitos, governadores e presidentes) decide sobre as prioridades dos gastos, com base em valores pessoais, avaliações políticas, interesses partidários e pressões de grupos de interesse etc., o que, evidentemente, não é um critério racional de seleção de prioridades. Contrariamente ao orçamento tradicional, o orçamento participativo (OP) procura garantir que as escolhas orçamentárias (programação de gastos e investimentos) atendam à solução de problemas concretos e prioritários da população, objetivo de qualquer planejamento que pretenda ser efetivo e eficaz. Para isso, o modelo combina a adoção de critérios específicos de planejamento, com respectivos pesos e notas no atendimento das demandas sociais por serviços e bens públicos. O grande mérito do orçamento participativo é a participação popular em todas as fases orçamentárias, garantido representatividade no processo de alocação do dinheiro público.

### **Faça valer a pena**

**1. I** - Originalmente, o sistema de planejamento, a partir da programação orçamentária (orçamento programa), foi introduzido nos Estados Unidos no fim da década de 1950, sob a denominação de Planning Programming Budgeting System (PPBS), conforme aponta Giacomoni (2017).

Considerando a asserção I e o contexto, avalie também as asserções II e III e a relação proposta entre todas elas.

II - As principais características do orçamento-programa são: 1) integração planejamento-orçamento; 2) quantificação de objetivos e fixação de metas; 3) relação insumo-produto; 4) avaliação de resultados e 5) gerência por objetivos.

**PORQUE**

III - O orçamento-programa é um instrumento de planejamento que permite identificar os programas, os projetos e as atividades que o governo

pretende realizar – além de estabelecer objetivos, metas e resultados esperados, ele dá mais transparência aos gastos públicos.

**A respeito dessas asserções, assinale a opção correta.**

- a) As asserções I, II e III são proposições verdadeiras, e a III justifica a I e a II.
- b) As asserções I, II e III são proposições verdadeiras, mas a III não justifica a I e a II.
- c) As asserções I e II são proposições verdadeiras, mas a III é falsa.
- d) A asserção I é uma proposição falsa, e a II e a III são proposições verdadeiras.
- e) As proposições I e III são verdadeiras e a proposição II é falsa.

**2.** Giacomoni (2017, p. 189) coloca que “em relação aos níveis de mensuração no Orçamento Programa, os diferentes níveis que compõem qualquer organização de governo têm diferentes exigências relativamente à mensuração”.

Com relação aos níveis de mensuração, faça a associação correta de acordo com a teoria e em seguida assinale a alternativa correta:

1 - Nível intermediário	a) Nesse nível, a mensuração visa acompanhar o trabalho desenvolvido no âmbito de atividades e projetos (produtos intermediários que concorrem para as metas dos programas).
2 - Nível executivo	b) Nesse nível, as decisões sobre os empreendimentos e prioridades resultam de concepções globais de desenvolvimento econômico e social – são indicadores como renda per capita, Índice de Desenvolvimento Humano (IDH), empregabilidade etc.
3- Nível superior	c) Nesse nível, encontra-se a direção de unidades administrativas ou entidades descentralizadas cuja mensuração é feita com base nos resultados dos programas (indicará se os produtos foram ou não alcançados) e será uma medida da própria eficácia da instituição.

Fonte: adaptada de Giacomoni (2017, p. 189).

**Após fazer a associação, escolha a alternativa correta.**

- a) 1a, 2b, 3c.
- b) 1b, 2a, 3c.
- c) 1c, 2a, 3b.
- d) 1c, 2b, 3a.
- e) 1b, 2c, 3a.

**3.** O modelo de orçamento participativo inova em relação aos métodos convencionais de planejamento e orçamentação. Tradicionalmente, como as demandas e os pleitos públicos são muito superiores aos recursos disponíveis, o executivo (prefeitos, governadores e presidentes) decide sobre as prioridades com base em valores pessoais, avaliações políticas, interesses partidários e pressões de grupos de interesse etc., o que

obviamente não é um critério racional de seleção das prioridades.

Na sistemática produzida pelo modelo da decisão participativa (OP), a partilha dos recursos disponíveis é orientada segundo os seguintes critérios:

a) Eficácia na aplicação das receitas públicas; disponibilidade de recursos; prioridades apontadas pelos vereadores; garantia de que as escolhas orçamentárias atendam às demandas sociais.

b) Seleção criteriosa das despesas; carências de serviços e de infraestrutura das regiões; população carente; prioridades apontadas pelos próprios moradores; garantia de que as escolhas orçamentárias possam ser alteradas conforme a conveniência do Executivo.

c) Carências de serviços e de infraestrutura das áreas administrativas; população total de cada região; prioridades apontadas pela equipe de planejamento e orçamento; garantia de que as escolhas orçamentárias atendam à solução das prioridades definidas pelo Executivo.

d) Carências de serviços e de infraestrutura das regiões; população total de cada região; prioridades apontadas pelo executivo; garantia de que as escolhas orçamentárias atendam às finalidades financeiras do Estado.

e) Carências de serviços e de infraestrutura das regiões; população carente e população total de cada região; prioridades apontadas pelos próprios moradores; garantia de que as escolhas orçamentárias atendam à solução das prioridades.

# Referências

BRASIL. Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo. **Lei nº 4.368, de 13 de novembro de 1957**. Orça a receita e fixa a despesa do Estado pra o exercício de 1958. Disponível em: <<http://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei/1957/lei-4368-13.11.1957.html>>. Acesso em: 5 maio 2017.

\_\_\_\_\_. Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo. **Lei de 9 de dezembro de 1971**. Disponível em: <<http://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei/1971/lei-0E-09.12.1971.html>>. Acesso em: 6 maio 2017.

\_\_\_\_\_. 1988. **Constituição Federal**: Artigo 150 I. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil03/constituicao/constituicaocompilado.htm>>. Acesso em em: 4 jul. 2017.

\_\_\_\_\_. Orçamento da União. **Orçamento fiscal e da seguridade social**. 2016. p. 35. Disponível em: <<http://www.orcamentofederal.gov.br/orcamentosanuais/orcamento-2016/loa/loa-2016-volume-i.pdf>>. Acesso em 3 jun. 2017.

CAMPOS, Poty Silveira; SILVEIRA, Núbia. **Orçamento participativo de Porto Alegre 25 anos**. Porto Alegre: Editora Cidade, 2015.

CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Orçamento público**: planejamento, elaboração e controle. 1 ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

DICIONÁRIO CALDAS, 2017. Disponível em: <<http://www.aulete.com.br/or%C3%A7amento>>. Acesso em: 2 jun. 2017.

FARIA, Ana Cristina et al. Orçamento base zero, um instrumento ainda utilizado. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 23., Belo Horizonte, 2010. **Anais...** Belo Horizonte, 2010. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/818>>. Acesso em: 5 jun. 2017.

FILHO, Bezerra, João Eudes. **Orçamento aplicado ao setor público**: abordagem simples e objetiva. 2. ed. São Paulo Atlas, 2014.

GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 17. ed. São Paulo. SP: Atlas, 2017.

\_\_\_\_\_. **Orçamento público**. 6. ed. São Paulo. SP: Atlas, 1996.

\_\_\_\_\_. **Orçamento público**. 16. ed. São Paulo. SP: Atlas, 2012.

GONTIJO, Wander. **Princípios orçamentários**. Câmara dos Deputados. Brasília, set. 2004. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/orcamentobrasil/cidadao/entenda/cursopo/principios.html>>. Acesso em: 1 maio 2017.

JUNIOR, Gonçalo. Elefantes brancos: estádios da Copa pedem socorro. **O Estado de S. Paulo**, São Paulo, Caderno de Esportes, 29 jan. 2017. Disponível em: <<http://esportes.estadao.com.br/noticias/futebol,elefantes-brancos-estadios-da-copa-pedem-socorro,70001644556>>. Acesso em: 31 maio 2017.

MACHADO, José Teixeira. A experiência brasileira em orçamento-programa: uma primeira visão. **Rev. Adm. Pública**, Rio de Janeiro, v. 46, n. 4, jul.-ago. 2012. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0034-76122012000400012](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-76122012000400012)>.

Acesso em: 31 maio 2017.

METODOLOGIA orçamento base zero (OBZ) - Correios. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=Qc0GZFOXjIM>>. Acesso em: 4 jun. 2017.

NASCIMENTO, Carlos Alexandre, slides 7:9. 2012. Disponível em: <<http://aepssp.org.br/attachments/article/77/aula-04-performance-budgeting.pdf>> Acesso em: 4 maio 2017.

KOHAMA, Heílio. **Contabilidade pública**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

PORTAL DA TRANSPARÊNCIA. Disponível em: <<http://www.portaldatransparencia.gov.br/receitas/>>. Acesso em: 3 jun. 2017.

PREFEITURA DE SÃO PAULO. Subsecretaria do Tesouro Municipal. Receita orçamentária: conceitos, codificação e classificação, 2017. Disponível em: <[http://transparencia.prefeitura.sp.gov.br/contas/Documents/Receitas\\_detalhamento\\_municipal.pdf](http://transparencia.prefeitura.sp.gov.br/contas/Documents/Receitas_detalhamento_municipal.pdf)>. Acesso em: 3 jun. 2017.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental: Um Enfoque Administrativo**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

SILVA, José Bernardino da; NEVES, Wanderlei Pereira. **Orçamento Público**. Unisul, 2014. Palhoça Santa Catarina - SC

TESOURO NACIONAL. **Receitas públicas, manual de procedimentos aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios**. 2017. Disponível em: <[http://www.tesouronacional.com.br/documents/10180/483733/CPU\\_Item\\_2\\_4\\_MTO\\_2016\\_2\\_Edicao\\_Receitas.pdf/4112a2c3-c743-4737-8fa0-ad94996faf4e](http://www.tesouronacional.com.br/documents/10180/483733/CPU_Item_2_4_MTO_2016_2_Edicao_Receitas.pdf/4112a2c3-c743-4737-8fa0-ad94996faf4e)>. Acesso em: 4 jul. 2017.

# Instrumentos orçamentários

## Convite ao estudo

Caro(a) aluno(a), na unidade anterior discutimos os tipos de orçamento existentes. Discorreremos sobre o orçamento clássico, orçamento de desempenho, orçamento base zero, orçamento-programa e orçamento participativo. Naquele contexto, ainda abordamos os princípios orçamentários e suas validades. Nesta unidade trabalharemos a competência geral, na qual buscaremos propiciar a você o conhecimento e a compreensão no tocante à finalidade da estrutura e dos instrumentos para a execução do orçamento público. Com relação à competência técnica, o objetivo será o de propiciar conhecimento e compreensão quanto aos aspectos conceituais dos instrumentos orçamentários. Para que os objetivos possam ser alcançados, na Seção 3.1, serão abordados os documentos orçamentários: Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a Lei de Orçamento Anual (LOA) e o Plano Diretor. Na Seção 3.2 serão abordados o processo orçamentário e a lei orgânica dos municípios. Por último, na Seção 3.3, serão abordados o crédito orçamentário, os fundos especiais e a lei de licitações. De posse desse conhecimento, você terá discernimento sobre o ciclo orçamentário, envolvendo as principais leis que norteiam a elaboração e execução do orçamento público.

Feliz com o trabalho de Ana e Lúcio, Júlia, a chefe do planejamento, resolveu inseri-los nas discussões sobre a elaboração do orçamento de Serra da Esperança.

Era mês de maio daquele ano, mas já se fazia necessário pensar na preparação do orçamento para o próximo exercício. Afinal, o PPA do primeiro ano de governo, que estava sendo utilizado na gestão do prefeito Augusto César, havia sido elaborado ainda na administração anterior do ex-prefeito Luiz

Fernando Formigão e, pelas regras atuais, era preciso pensar no PPA que vigoraria no exercício seguinte. Também a LDO deveria ser votada até no máximo em 17 de julho do corrente ano e, depois, a LOA, o plano diretor e assim sucessivamente. Enfim, existia muito trabalho a ser feito pelo setor de planificação.

Isso significava mudanças no planejamento e no orçamento do município e certamente a ajuda dos estagiários contribuiria para acelerar algumas tarefas. O quadro político com certeza influenciaria todo o processo e, mais importante, poderia mudar radicalmente a forma como os recursos seriam alocados. Alguns programas ganhariam força, outros perderiam, mas, pelo menos para o restante daquele ano, ainda haveria algumas garantias, e talvez justificados, de que alguns programas importantes poderiam continuar. Visando atender as demandas do seu secretariado, o prefeito Augusto César, pelo fato de desconhecer a sistemática orçamentária, incumbiu Júlia e sua equipe para prepararem o orçamento. Por vez, Júlia designou Ana e Lúcio para cuidar de todo o processo orçamentário. Como ainda possuem dificuldades, você auxiliará os estagiários nessa empreitada.

Nesse contexto, quais são as bases legais existentes para que Júlia garanta aos secretários municipais que os atuais programas terão continuidade no exercício seguinte? Seria possível ela garantir isso a eles? Quando um novo chefe do Executivo é eleito, como ele irá conseguir colocar seu plano de governo na pauta de discussões do orçamento? O Legislativo poderá emendar o orçamento? Se aprovado, depois, como implantá-lo? Sabemos que é para garantir um planejamento minimamente coerente que a legislação propõe para todos os componentes da federação brasileira a adoção do orçamento-programa. Porém, como harmonizar o orçamento-programa com a legislação e execução orçamentária? E as situações imprevistas? Podem existir créditos adicionais? E os trâmites para tudo isso, como se dá? E os prazos para implementação? Como fazer funcionar todo esse ciclo orçamentário? Como a sociedade controla todo esse processo? Esses são os temas

que acompanharão nossos estagiários e você nessa unidade de ensino.

# Seção 3.1

## Documentos orçamentários

### Diálogo aberto

Por que em época de eleições, parte das pessoas fica esperançosa de que as coisas poderão melhorar nos seus bairros, nas suas cidades, nos seus estados e no país como um todo? O que lhes garante que os políticos cumprirão suas promessas, remanejando recursos para as áreas essenciais, tais como educação, saúde, segurança e bem-estar social? Ainda, será que os novos governantes eleitos continuarão com aqueles bons projetos que vem dando resultados sociais para a população? Também, quais são as margens que o Executivo tem para alterar os recursos do orçamento durante o exercício financeiro? A lei permite alterações?

Era o mês de maio daquele primeiro ano de governo, mas já se fazia necessário pensar na preparação do orçamento para o próximo exercício. Com as alianças políticas realizadas na última eleição, existiam promessas de campanha que precisavam ser cumpridas na gestão do prefeito Augusto César. Na última reunião com o secretariado municipal, foi construída uma pauta de reivindicações, que o prefeito prontamente encaminhou para Júlia para checar se havia a possibilidade de cumprimento das demandas solicitadas, a saber:

1º) Visando otimizar o atendimento de emergência da população da zona norte da cidade, a Secretaria de Saúde de Serra Esperança solicita a ampliação do pronto-socorro municipal em mais 100 m<sup>2</sup>, ao custo de R\$ 100.000,00, no prazo médio de três meses, nesse primeiro ano de mandato do prefeito Augusto César.

2º) Visando otimizar a escoação da produção de laranjas, a Secretaria da Agricultura de Serra da Esperança solicita a construção de uma ponte ligando o distrito de Laranja Doce às principais rodovias, assim como a ampliação da Estrada do Sumo, com custo no importe de R\$ 3.000.000,00, para o segundo ano de governo da atual gestão.

3º) A Secretaria da Educação de Serra Esperança solicita esclarecimentos a respeito dos recursos repassados para o programa de merenda escolar municipal no importe de R\$ 200.000,00 mensais

para os meses de junho a dezembro desse primeiro ano de mandato do prefeito Augusto César. A indagação é se esses repasses serão os mesmos até 31 de dezembro desse primeiro ano de mandato.

Com base nos conhecimentos adquiridos nessa seção, você auxiliará Ana e Lúcio nas respostas que deverão ser dadas aos secretários e ao prefeito Augusto César com relação às reivindicações das secretarias do município de Serra da Esperança. Para isso, necessitará compreender o PPA, a LDO a LOA e a LRF 101/2000.

## Não pode faltar

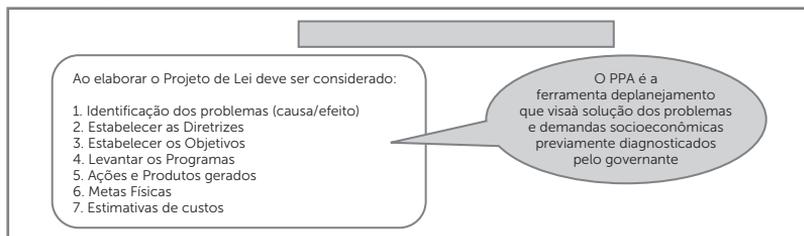
Para que o orçamento público possa ser colocado em prática, exige-se a implementação de um ciclo orçamentário em que é necessário algumas etapas para consecução de todo o processo. Definidas cada uma dessas etapas, elas só poderão ser cumpridas por meio de aprovação legal. Nessa unidade, abordaremos a classificação dos orçamentos públicos no Brasil, sob o princípio da legalidade. Você sabe quais são as leis principais que norteiam a elaboração e execução do orçamento público no Brasil? Tem ideia da importância de cada uma delas? Vamos juntos a elas! A Constituição Federal do Brasil de 1988 dispõe que as leis, de iniciativa do Poder Executivo, estabelecerão: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei do Orçamento Anual (LOA). Em 2000 foi criada a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF101), que estabelece normas para gestão fiscal de governo. Para os municípios existe ainda o Plano Diretor e a Lei Orgânica. Abordaremos cada uma dessas leis.

**Afinal, o que é Plano Plurianual?** Para que serve o PPA? Qual é a função do PPA no orçamento? Pois bem, o PPA, a LDO e a LOA são instrumentos integrados de planejamento, estando um vinculado ao outro, razão pela qual uma boa execução orçamentária, necessariamente, dependerá de um PPA elaborado adequadamente. Considerando o princípio da legalidade, os artigos 165, 166 e 167 da Constituição Federal de 1988 são bem claros: nenhum investimento cuja execução ultrapasse o exercício financeiro poderá ser iniciado sem a prévia inclusão no Plano Plurianual, ou seja, por força de lei, o PPA é obrigatório nas esferas municipal, estadual e federal.

Para Andrade (2010, p. 20), o PPA "é o instrumento que expressa o planejamento do governo federal, estadual ou municipal para um

período de quatro anos, tendo como objetivo principal conduzir os gastos públicos, durante a sua vigência, de maneira racional, de modo a possibilitar a manutenção do patrimônio público e a realização de novos investimentos”. A Figura 3.1 indica os componentes essenciais do planejamento estratégico a serem alcançados pelo PPA.

Figura 3.1 | Essência do PPA



Fonte: Filho (2014, p. 28).



Refleta

“Congresso aprova PPA 2016-2019 voltado para a educação. [...] A principal novidade do PLN 6/15, segundo o parecer aprovado, é o alinhamento do PPA com as metas do Plano Nacional de Educação (PNE).” (PIOVESAN, 2015, [s. p.]

Por que será que é importante estabelecer um planejamento de quatro anos para cada programa de governo no PPA? O que você pensa sobre isso?

Para Botelho (2010, p. 67), para dar início ao trabalho de elaboração do PPA, é necessário ter conhecimento do plano de governo e estabelecer um roteiro. O Quadro 3.1 identifica oito passos principais para elaboração de um roteiro do PPA no plano das prefeituras municipais brasileiras.

Quadro 3.1 | Roteiro para a elaboração do PPA em nível municipal

1	Conhecer a estrutura organizacional do Executivo e a legislação federal, especialmente a Lei 4.320/64, as exigências da LRF 101/2000 e as portarias da Secretaria do Tesouro Nacional.
2	Realizar uma análise da estrutura organizacional do município, envolvendo Legislativo, administração direta e indireta e seus programas de governo.
3	Realizar uma análise dos dados contábeis dos três últimos exercícios para estimar a receita e projetar as metas físicas e financeiras.
4	Elaborar os anexos de metas fiscais e riscos fiscais apresentando a metodologia de cálculo.
5	Identificar a fonte financeira que irá custear os investimentos, quantificando e identificando os recursos.

6	Elaborar os cálculos das disponibilidades financeiras para investimentos.
7	Identificar o montante da dívida fundada e fluante.
8	Identificar os programas, seus custos, cronograma físico-financeiro, unidades responsáveis.

Fonte: adaptado de Botelho (2010, p. 67).

A seguir, como forma de entendermos melhor os conceitos do Quadro 3.1, discorreremos sobre metas fiscais, anexos de riscos fiscais, dívida fundada e dívida fluante.

**Nesse contexto as metas fiscais é a forma mais clara para planejamento de receitas e despesas no setor público (equilíbrio, superávit ou déficit). Contida na LRF 101 (2000) ela volta-se sobre a gestão fiscal e o equilíbrio orçamentário. Já Anexo de Riscos Fiscais, previsto na LRF 101 (Art. 4º, § 3º) e componente das metas fiscais, dispõe que serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem esses riscos. Exemplo: caso a receita planejada não se confirme (diminua a arrecadação) ou a despesa aumente acima do orçado (aumento dos custos) uma das providências será de contingenciar os gastos para cumprimento da meta fiscal (equilibrar receitas x despesas), (BRASIL, 2000, [s. p.], grifo nosso)**

**Por vez, dívida fundada são os débitos da administração pública, a serem saldados em prazo superior a 12 meses (art. 98, Lei 4.320/64), resultantes de operações de crédito para atender a desequilíbrio orçamentário ou a financiamento de investimentos ou programas sociais, cuja contratação exige autorização legislativa específica. Dívida fluante são débitos da administração pública legalmente contraídos sem exigência de autorização legislativa específica, por um período máximo de um ano, que resultam da gerência dos pagamentos previstos para o exercício. Restringe-se à área nacional e seu resgate é sempre programado a curto prazo. (UNICEF, 2017, p. 33, grifos nossos)**

Assim, quando da elaboração do PPA, além das outras situações descritas no Quadro 3.1, há que se considerar as metas e os riscos fiscais e as dívidas fundadas e flutuantes, variáveis estas que comporão o planejamento para os próximos quatro anos no PPA.

Botelho (2010) ainda coloca que a identificação dos programas, assim como sua definição, é fundamental para o sucesso do Plano Plurianual. Para o autor, recomenda-se que cada unidade administrativa elabore seus programas conjuntamente com a área de planejamento e engenharia, identificando os problemas, custos, tempo de execução, cronograma de desembolso e o número de pessoas beneficiadas. Isso facilitará a elaboração do PPA, e o programa será um elo entre o Plano Diretor, a LDO e a Lei Orçamentária Anual (LOA).



Quanto aos prazos, a vigência do PPA compreenderá quatro exercícios financeiros, iniciando-se no segundo ano de mandato do governante (prefeito, governador, presidente) e terminando no primeiro ano de mandato do governante subsequente, evitando assim a descontinuidade das ações de governo. Ou seja, no primeiro ano de mandato, o governante que assume deverá cumprir o PPA do seu antecessor, assim como o governante que o suceder deverá proceder da mesma forma. Ainda, o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) estabelece que, no âmbito federal, o projeto de lei do PPA será encaminhado, pelo Poder Executivo, ao Congresso Nacional até quatro meses antes do encerramento do exercício (em 31 de agosto) e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa (até 22 de dezembro). Nos demais entes da federação, legislação própria poderá fixar outro calendário tendo em vista atender a peculiaridades locais. (Giacomoni, 2017, p. 238)

O Quadro 3.2, a seguir, ajuda a compreender a vigência do PPA no plano federal.

Quadro 3.2 | Plano Plurianual (PPA) do governo federal de 2007 a 2019

ANO	GOVERNO	PPA UTILIZADO	QUEM ELABOROU	VIGÊNCIA
2007	1º ano do 2º Gov. Lula	2004-2007	1º Governo Lula	4 anos
2008	2º ano do 2º Gov. Lula	2008- 2011	2º Governo Lula	4 anos
2009	3º ano do 2º Gov. Lula	2008- 2011	2º Governo Lula	4 anos
2010	4º ano do 2º Gov. Lula	2008- 2011	2º Governo Lula	4 anos
2011	1º ano do 1º Gov. Dilma	2008- 2011	1º Governo Lula	4 anos
2012	2º ano do 1º Gov. Dilma	2012-2015	1º Governo Dilma	4 anos
2013	3º ano do 1º Gov. Dilma	2012-2015	1º Governo Dilma	4 anos
2014	4º ano do 1º Gov. Dilma	2012-2015	1º Governo Dilma	4 anos

2015	1º ano do 2º Gov. Dilma	2012-2015	1º Governo Dilma	4 anos
*2016	2º ano do 2º Gov. Dilma	2016-2019	2º Governo Dilma	4 anos
*2017	3º ano do 2º Gov. Dilma	2016-2019	2º Governo Dilma	4 anos
*2018	4º ano do 2º Gov. Dilma	2016-2019	2º Governo Dilma	4 anos
**2019	1º ano do 1º Gov. X	2016-2019	2º Governo Dilma	4 anos

Fonte: elaborado pelo autor.

\* A presidente Dilma foi substituído por Michel Temer em 2016 e o governo de 2019 (\*\*) ainda será eleito.

**E quanto à Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), qual é a função dela no ciclo orçamentário?** Você tem uma ideia do que seja? Qual é, afinal, a interconexão da LDO como o orçamento? O conceito da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) também é fornecido pela Constituição Federal do Brasil de 1988.

Segundo o art. 165, § 2º, a Lei de Diretrizes Orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da Administração Pública Federal, 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. (PALUDO, 2016, p. 88)

Enquanto instrumento orçamentário, cabe à LDO, anualmente, orientar a elaboração e a execução do orçamento público. A partir desse instrumento, o Poder Legislativo passa a ter poderes de fato para interferir no decurso da elaboração da peça orçamentária e na condução das finanças públicas, pois, ao aprovar a LDO, estará aprovando as regras para a elaboração do orçamento e para a gestão financeira de governo. Desde a Constituição Federal de 1988, a LDO passou a integrar um sistema de planejamento orçamentário, funcionando como elo entre o PPA e a LOA, de forma a estabelecer a conexão entre um plano de médio prazo com um instrumento viabilizador de execução, que é o orçamento. Assim, a LDO tem entre outras funções a de selecionar dentre os programas e ações incluídas no PPA quais terão prioridade na execução orçamentária.



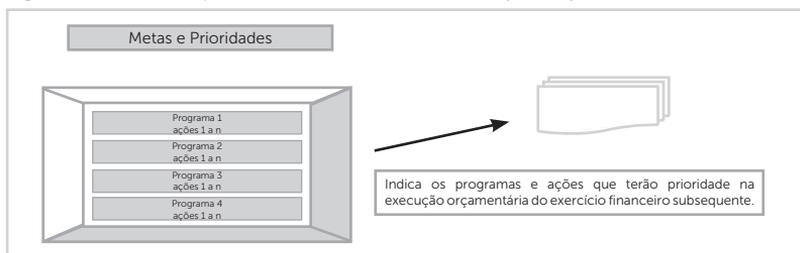
**Assimile**

A LDO compreende as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro

subsequente: a) orienta a elaboração da lei orçamentária anual; b) dispõe sobre as alterações na legislação tributária; e c) estabelece a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

A Figura 3.2, extraída de Filho (2014) indica a LDO como instrumento orçamentário.

Figura 3.2 | LDO enquanto instrumento de orientação orçamentária



Fonte: Filho (2014, p. 29).

Para Filho (2014), a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) trouxe inovações em relação à LDO, tais como consta no artigo 4º: a) dispor sobre o equilíbrio entre receitas e despesas; b) definir o resultado primário e nominal a ser obtido no ano seguinte; c) estabelecer critérios e formas de limitação de empenho no caso de arrecadação da receita inferior à estimada; d) fixar, em percentual da Receita Corrente Líquida (RCL), o montante da Reserva de Contingência e, muito importante, a LRF estabeleceu a previsão de dois ANEXOS que devem integrar a LDO, que são os anexos de metas fiscais e riscos fiscais, os quais já expusemos anteriormente.



A Lei de Diretrizes Orçamentárias deve ser cuidadosamente elaborada e merece atenção especial da Comissão de Orçamento do Legislativo, cabendo a esta norma dispor sobre: programas finalísticos do PPA, alterações na legislação tributária, disposição sobre cargos e carreira no setor público, políticas de fomento, cálculo das necessidades de financiamentos, programas sobre investimentos, dotações, reservas de contingências e critérios de limitação de despesas. As disposições da Lei de Diretrizes Orçamentárias terão eficácia a partir da data de sua promulgação até o final do exercício financeiro subsequente, aplicando-

se à Lei Orçamentária Anual do referido exercício e aos respectivos créditos adicionais. Nesse contexto, existe a obrigatoriedade de emissão de relatórios financeiros, os quais integrarão a LDO no exercício, conforme determina o princípio orçamentário legal. Não Quadro 3.3 é possível visualizar os principais relatórios financeiros exigidos para a LDO no âmbito municipal, (BOTELHO, 2010, p. 69-70)

Quadro 3.3 | Demonstrativos financeiros obrigatórios da LDO (âmbito municipal)

1	Manual de orientação para a elaboração da proposta orçamentária anual, demonstrando metodologia de cálculo utilizada na definição das metas fiscais e riscos fiscais.
2	Demonstrativo da evolução do patrimônio do ente federado, destacando a origem dos recursos com alienação de bens.
3	Sumário da receita orçamentária projetada.
4	Elaborar os anexos de metas fiscais e riscos fiscais apresentando a metodologia de cálculo.
5	Programa das metas e prioridades a serem executadas, com os respectivos custos.
6	Ação orçamentária dos critérios e fórmulas a serem utilizados durante a sua execução para distribuir os recursos entre entes ou entidades beneficiárias.
7	Avaliação do cumprimento de metas fiscais relativas aos três últimos exercícios.

Fonte: adaptado de Botelho (2010, p. 70-71).

“Em todas as esferas de governo (municipal, estadual, federal), o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) deverá ser enviado anualmente pelo Executivo ao Legislativo (câmaras municipais, estaduais, senado) até o dia 15 de abril e devolvido ao Executivo até o dia 30 de junho [pois deverá ser votada até 17 de julho, por ocasião do recesso parlamentar].” (FILHO, 2014, p. 29)

**Quanto à Lei Orçamentária Anual (LOA), qual é a função dela no ciclo orçamentário?** Você tem uma ideia do que seja? O terceiro instrumento no ciclo orçamentário é a Lei Orçamentária Anual (LOA), a qual viabiliza o plano de governo, permitindo a realização anual dos programas mediante a alocação de recursos para as ações orçamentárias (projetos, atividades e operações especiais). Para Paludo (2016, p. 57), “a Lei Orçamentária Anual (LOA) é o produto final do processo orçamentário coordenado pelas secretarias de orçamento”. Ela abrange apenas o exercício financeiro a que se refere e é o documento legal que contém a previsão de receitas e autorização de despesas a serem realizadas no exercício financeiro.

É uma lei ordinária formal, pois percorre todo o processo legislativo (discussão, votação, aprovação, sanção, publicação). Nesse contexto, a Lei Orçamentária Anual é o documento que define a gestão anual dos recursos públicos, sendo que nenhuma despesa poderá ser realizada se não for por ela autorizada ou por lei de créditos adicionais. Dessa forma, a LOA é a lei que viabiliza a realização dos programas e das políticas públicas com vistas a proporcionar o bem-estar da coletividade. Ela é conhecida como a lei dos meios porque é um “meio” para garantir créditos orçamentários e recursos financeiros para a realização dos planos, programas, projetos e atividades dos entes governamentais.

Paludo (2016) ainda coloca que a Lei Orçamentária Anual é um instrumento de planejamento que operacionaliza no curto prazo os programas contidos no Plano Plurianual. Assim, o Projeto de Lei Orçamentária anual contempla, conforme selecionado pela LDO, as prioridades contidas no PPA e as metas que deverão ser atingidas no exercício financeiro. A Lei Orçamentária disciplina todas as ações de governo. É com base nas autorizações da Lei Orçamentária Anual que as despesas do exercício são executadas. A LOA é composta pelos Orçamentos Fiscal, da Seguridade Social e de Investimentos, que prevê os recursos a serem arrecadados e fixa as despesas a serem realizadas.

Para Crepaldi (2013, p. 40), a LOA deverá ser elaborada de forma compatível com o PPA, com a LDO e com a LRF e compreenderá três contas orçamentárias principais, as quais deverão ser elaboradas em todas as esferas de governo, contudo, será considerado um único orçamento (princípio da unidade): 1º) o orçamento fiscal referente aos três poderes, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público (refere-se às receitas que serão aplicadas nos gastos com pessoal, custeio da máquina administrativa, transferência para outras entidades governamentais, bem como as despesas que irão gerar novos gastos) –denominadas despesas de capital – cuja principal fonte de recursos são os tributos; 2º) o orçamento de investimentos das empresas em que a União, Estado ou município, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto (tem como objetivo demonstrar a aplicação de recursos no capital social das empresas estatais, ou seja, aquelas em que o Estado detém o controle do capital social, bem como as receitas próprias destas empresas) e 3º) o

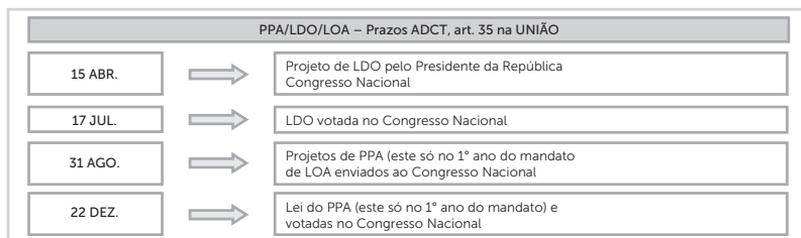
orçamento da seguridade social abrange todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo poder público (para o autor é importantíssimo, do ponto de vista de assistência ao cidadão, pois é por meio dos recursos previstos no orçamento da seguridade social que a União, Estados e municípios devem prestar serviços relevantes à população, como saúde, previdência e assistência social).

Quanto às exigências para a LOA

A LRF 101/2000 trouxe exigências, tais como no artigo 5º: a) demonstrativo e compatibilidade da programação do orçamento com as metas da LDO previstas no respectivo Anexo de Metas Fiscais; b) demonstrativo previsto no art. 165, § 6º, da CF/88, devidamente acompanhado das medidas de compensação a renúncias de receitas e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado; c) reserva de contingências, cuja forma de utilização e montante, definido com base na Receita Corrente Líquida deverão estar na LDO; d) todas as despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual e respectivas receitas, sendo o refinanciamento da dívida (e suas receitas) demonstrado de forma separada, tanto na LOA como nas leis de créditos adicionais; e) não consignar dotação p/ investimentos (> 12 meses) sem previsão no PPA e f) obrigatoriedade da classificação da receita vinculada às respectivas fontes de recursos. (FILHO, 2014, p. 30-31)

A LOA é de iniciativa privativa do chefe do Poder Executivo e deve estar compatível com a CF/1988, com a LRF 101/2000, com a Lei no 4.320/1964, com o PPA e com a LDO. Na União Federal, o projeto de Lei Orçamentária Anual deve ser enviado pelo presidente da República ao Poder Legislativo até o dia 31 de agosto de cada ano e deve ser aprovado até o fim da sessão legislativa (22 de dezembro). A vigência da LOA abrange somente o exercício financeiro a que se refere: de 1º de janeiro a 31 de dezembro do mesmo ano. A Figura 3.3 deixa claros os prazos das Leis Orçamentárias (PPA, LDO e LOA) para a União Federal.

Figura 3.3 | Prazos PPA, LDO e LOA para a União Federal



Fonte: Filho (2014, p. 32).

**Quanto ao Plano Diretor, qual é a função dele no orçamento? Você tem uma ideia do que ele seja?** Qual é a interconexão do Plano Diretor com o restante do orçamento? Para Andrade (2010, p. 17), “o Plano Diretor constitui-se no principal instrumento de planejamento sustentável das cidades, contribuindo na definição de diretrizes para expansão urbana e de desenvolvimento nas mais diversas áreas, como turística, industrial, comercial, habitacional (entre outras) visando o interesse da coletividade”. É por meio do Plano Diretor que as normas para utilização dos demais instrumentos da política urbana municipal são inseridas no planejamento municipal, possibilitando que os mesmos sejam utilizados. Ele está previsto no Estatuto da Cidade (artigos 182 e 183 da CFB) e estabelece as diretrizes e os instrumentos para desenvolvimento da política urbana municipal. O Plano Diretor tem por base a legislação municipal, em que um projeto de lei é encaminhado pelo Poder Executivo ao Poder Legislativo, visando ao conforto e à segurança futura da municipalidade.

O art. 41 da Lei 10.257/2001 define a obrigatoriedade de implantação do Plano Diretor para as cidades: I) com mais de vinte mil habitantes; II) integrantes de regiões metropolitanas e aglomerações urbanas; III) onde o Poder Público municipal pretenda utilizar os instrumentos previstos no § 4º do art. 182 da Constituição Federal; IV) integrantes de áreas de especial interesse turístico; V) inseridas na área de influência de empreendimentos ou atividades com significativo impacto ambiental de âmbito regional ou nacional.

Andrade (2010) ainda coloca que o Plano Diretor deve vincular-se aos demais instrumentos de planejamento, quais sejam: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Essa vinculação ocorre principalmente por meio dos programas e das respectivas ações constantes no PPA que tratam de investimentos previstos no Plano Diretor, as quais poderão

ser consideradas prioritárias pela LDO, cabendo à LOA garantir os recursos necessários para que os investimentos constantes do Plano Diretor sejam executados, proporcionando o alcance das estratégias estabelecidas.

**Quanto à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), qual é a função dela no ciclo orçamentário?** Você tem uma ideia do que ela seja? Para Silva e Neves (2014, p. 28-29), apesar da Constituição Federal de 1988 ter instituído a grande revolução em relação ao orçamento público, o que se observava após a sua edição é que, mesmo com os novos instrumentos formadores do processo orçamentário, tais peças não asseguravam garantia de controle na execução dos gastos e muito menos serviam de ferramentas capazes de oferecer instrumentos para avaliação das ações do gestor público com relação ao efetivo cumprimento das metas e objetivos traçados nas leis do orçamento. Se por um lado faltavam instrumentos para conter o gasto desenfreado do governante, por outro, era necessário criar mecanismos que avaliassem as ações do Executivo e o punisse em caso de não cumprimento da lei de orçamento (penalidade civil e criminal, inclusive com possibilidade de perda de mandato e inelegibilidade). Foi, então, por decorrência desses descontroles orçamentários e amparado na Constituição Federal, que surgiu a Lei de Responsabilidade Fiscal, estabelecendo normas gerais de orçamento público, finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, além de estabelecer outras providências.

Para Silva e Neves (2014), a LRF 101/2000 (considerada superlei do orçamento público), no § 1º, do Artigo 1º, define que responsabilidade na gestão fiscal pressupõe ação planejada e transparente, na qual se previnam riscos e se corrijam desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas. Em suma, a Lei de Responsabilidade Fiscal traz uma nova concepção em relação aos elementos formadores da administração pública no Brasil, incluindo regras específicas para o acompanhamento das metas de arrecadação, limitação de gastos e do endividamento do setor público. Tem como pressuposto o equilíbrio das contas públicas, enfatiza a integração dos três instrumentos (PPA, LDO e LOA) e ratifica a necessidade de planejamento, controle, transparência e responsabilização da administração pública.



## Exemplificando

Quanto aos prazos da execução orçamentária, se tomarmos como exemplo o Quadro 3.2, construído anteriormente, verificaremos que no início do primeiro governo Dilma, no ano de 2011, ele ainda está cumprindo o PPA realizado pelo governo Lula no quadriênio 2008-2011, razão pela qual o governo Dilma não conseguirá incluir nenhum novo investimento nesse exercício, mas terá que cumprir os investimentos consignados no PPA 2008-2011. Com relação à LDO e à LOA, no ano de 2011 (primeiro ano do governo Dilma), seu governo terá que cumprir o que foi aprovado no 4º ano do governo Lula, referente ao ano de 2010. Dessa forma, o governo Dilma somente teve margem para incluir novos investimentos no orçamento, no quadriênio 2012-2015, quando da elaboração do PPA, valendo para a LDO e a LOA (construída no governo Dilma) para o exercício de 2012. Essa regra é válida em todo setor público.



## Pesquise mais

Conheça o PPA, a LDO e a LOA na prática, pesquisando no portal da Prefeitura de São Paulo.

PREFEITURA DE SÃO PAULO, 2017. **Despesas e receitas**. Disponível em: <<http://transparencia.prefeitura.sp.gov.br/contas/Paginas/PlanoPlurianual.aspx>>. Acesso em: 14 jun. 2017.

PREFEITURA DE SÃO PAULO, 2017. **Lei de Diretrizes Orçamentárias**. Disponível em: <<http://transparencia.prefeitura.sp.gov.br/contas/Paginas/LeiDiretrizesOrcamentarias.aspx>>. Acesso em: 14 jun. 2017.

Conheça o Plano Diretor da cidade de Curitiba (PR)

VIDEO Institucional do Plano Diretor de Curitiba 2014. Disponível em: <[https://www.youtube.com/watch?v=pKV\\_RtIAZ70](https://www.youtube.com/watch?v=pKV_RtIAZ70)>. Acesso em: 14 jun. 2017.

PREFEITURA DE CURITIBA. **Plano Diretor 2014-2024**. Disponível em: <<http://www.curitiba.pr.gov.br/planodiretor>>. Acesso em 14 jun. 2017.

Conheça o Estatuto das Cidades.

BRASIL. **Lei nº 10.257, de 10 de julho de 2001**. Regulamenta os arts. 182 e 183 da Constituição Federal, estabelece diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LEIS\\_2001/L10257.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LEIS_2001/L10257.htm)>. Acesso em: 16 jun. 2017.

## Sem medo de errar

Enfim chegou a hora de você ajudar Ana e Lúcio na resolução da atividade. Para isso, deverá compreender o PPA, a LDO a LOA e LRF 101/2000, ainda, deverá emitir relatórios com as respostas aos secretários municipais.

### RESOLUÇÃO

Na última reunião, foi construída uma pauta de reivindicações pelo secretariado de Serra da Esperança, em que o prefeito prontamente encaminhou para Júlia para checar se havia a possibilidade de cumprimento das demandas solicitadas. Abaixo estão as respostas:

1º) Visando otimizar o atendimento de emergência da população da zona norte da cidade, a Secretaria de Saúde de Serra Esperança solicita a ampliação do pronto-socorro municipal em mais 100 m<sup>2</sup>, ao custo de R\$ 100.000,00, no prazo médio de três meses, nesse primeiro ano de mandato do prefeito Augusto César.

Resposta da Secretaria de Planejamento: Caro secretário de Saúde de Serra da Esperança, infelizmente o seu pleito não poderá ser atendido nesse exercício. No primeiro ano do nosso governo ainda estamos cumprindo o quarto ano do PPA elaborado na gestão anterior, razão pela qual o município ainda está executando o orçamento com base na LDO e no Orçamento Anual realizado pela gestão anterior e, do ponto de vista legal, não é possível realizar alterações no orçamento em curso nesse exercício. Esse projeto poderá ser incluído no PPA, na LDO e na LOA do exercício seguinte, quando estivermos cumprindo o segundo ano de gestão.

2º) Visando otimizar a escoação da produção de laranjas, a Secretaria da Agricultura de Serra da Esperança solicita a construção de uma ponte ligando o distrito de Laranja Doce às principais rodovias, assim como a ampliação da Rodovia do Sumo no importe de R\$ 3.000.000,00, para o segundo ano de governo da atual gestão.

Resposta da Secretaria de Planejamento: Caro Secretário da Agricultura de Serra da Esperança, como o seu pleito é para o segundo ano de mandato do prefeito Augusto César, e existindo recursos disponíveis para tal, ele será contemplado no PPA a iniciar-se no próximo exercício (segundo ano de mandato). A programação orçamentária para esse projeto entrará na LDO do próximo ano como despesa de capital para o exercício financeiro subsequente e

orientará a execução desse programa na LOA. Por vez, o Orçamento Anual (contemplado na LOA) permitirá a alocação de recursos para construção da ponte de interligação e ampliação da Rodovia do Sumo.

3º) A Secretaria da Educação de Serra Esperança solicita esclarecimentos a respeito dos recursos repassados para o programa de merenda escolar municipal no importe de R\$ 200.000,00 mensais para os meses de junho a dezembro desse primeiro ano de mandato do prefeito Augusto César. A indagação é se esses repasses serão os mesmos até 31 de dezembro.

Resposta da Secretaria de Planejamento: Caro Secretário de Educação de Serra da Esperança, o seu pleito continuará sendo atendido nesse exercício. No primeiro ano do nosso governo, ainda estamos cumprindo o quarto ano do PPA da gestão anterior, razão pela qual o município ainda está executando o orçamento com base na LDO e no Orçamento Anual realizado pela gestão anterior e, do ponto de vista legal, o programa deverá ser mantido. Portanto, os créditos orçamentários para o programa de merenda escolar continuarão sendo disponibilizados.

## Avançando na prática

### Lei orçamentária anual

#### Descrição da situação-problema



Orçamento Geral da União para 2017 é publicado no Diário Oficial. O Orçamento Público da União de 2017 foi sancionado sem vetos pelo presidente da República em exercício, Rodrigo Maia, e publicado na edição desta quarta-feira (11) do Diário Oficial da União. O Orçamento foi aprovado pelo Congresso Nacional em 15 de dezembro do ano passado, com previsão de R\$ 3,5 trilhões de gastos federais e salário-mínimo de R\$ 945,8. Para 2017, o Orçamento estima que o Produto Interno Bruto cresça 1,3% e a taxa básica de juros, a Selic, fique em 12,11%. A LOA também prevê 4,8% de inflação e projeta um câmbio de R\$ 3,43 por dólar. A lei prevê que as despesas com juros e amortização da dívida pública consumirão R\$ 1,7 trilhão. Segundo o texto, R\$ 306,9 bilhões serão destinados ao pagamento de pessoal na

esfera federal, R\$ 90 bilhões vão para investimentos das estatais e R\$ 58,3 bilhões para investimentos com recursos do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social. (PORTAL BRASIL, 2017, [s. p.]).

**Considerando a teoria e a reportagem do Portal Brasil** e, ainda, que o PPA, a LDO e a LOA são instrumentos integrados de planejamento (vinculados um ao outro), você 1º) conceituará orçamento público; 2º) definirá a responsabilidade de cada poder pela elaboração e aprovação do orçamento; 3º) elencará as leis principais que regem o orçamento público; 4º) indicará em que governo foi construído o PPA a LDO e a LOA para o exercício de 2017 do governo federal; 5º) classificará qual lei que regerá a gestão fiscal do governo federal para o exercício de 2017. Lembre-se de que Michel Temer foi o vice que assumiu, mas o governo é da gestão Dilma. Vamos lá!

### Resolução da situação-problema

1º) O orçamento público é um documento legal (aprovado por lei) contendo a previsão de receitas e a estimativa de despesas a serem realizadas pelo governo em um determinado exercício (um ano).

2º) O orçamento é elaborado pelo Poder Executivo e entregue ao Poder Legislativo para discussão, aprovação e conversão em lei.

3º) Lei 4320/64, PPA, LDO, LOA e LRF 101/2000.

4º) O PPA, do terceiro ano do governo Dilma (2017), referente ao quadriênio 2016/2019, foi elaborado no segundo ano do governo Dilma (2016). A LDO e a LOA para o exercício de 2017 foram elaboradas no segundo ano do governo Dilma (2016).

5º) A lei que regerá a gestão fiscal do governo federal para 2017 é a LRF 101/2000.

### Faça valer a pena

**1.** O ciclo de planejamento e orçamento público brasileiro é composto de três instrumentos principais: o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual. O PPA, a LDO e a LOA são instrumentos integrados de planejamento, estando um vinculado ao outro. Estabelecendo como base a Constituição Federal de 1988, em relação ao planejamento na administração pública brasileira, analise os enunciados I,

II e III abaixo:

I - O Plano Plurianual (PPA), previsto no art. 165, inciso I, da Constituição Federal, tem a função de estabelecer, de forma regionalizada, as diretrizes, os objetivos e as metas da administração pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes, abrangendo um período de três anos.

II - A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) estabelece os parâmetros necessários à alocação dos recursos no orçamento anual, de forma a garantir a realização das metas e objetivos contemplados no PPA. Determina as regras substantivas, estipula as metas anuais e indica os rumos norteadores para o exercício financeiro.

III - A Lei Orçamentária Anual (LOA) é o mais importante instrumento de gerenciamento orçamentário e financeiro da administração pública, sua finalidade principal é gerenciar o equilíbrio entre receitas e despesas públicas.

Está(ão) correta(s) a(s) afirmativa(s)

- a) I, II, III.
- b) I e II apenas.
- c) II e III apenas.
- d) I e III apenas.
- e) II apenas.

## 2.



A Lei de Responsabilidade Fiscal (101/2000) traz uma nova concepção em relação aos elementos formadores da administração pública no Brasil, incluindo regras específicas para o acompanhamento das metas de arrecadação, limitação de gastos e do endividamento do setor público. Ela tem como pressuposto o equilíbrio das contas públicas, enfatiza a integração dos três instrumentos (PPA, LDO e LOA) e ratifica a necessidade de planejamento, controle, transparência e responsabilização da administração pública. (SILVA; NEVES, 2014, p. 28-29)

Considerando o disposto na Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), a lei que deverá conter anexo de metas fiscais e anexo de riscos fiscais é

- a) Plano Diretor.
- b) Lei Orgânica do Município.
- c) Lei 4320/64.
- d) Constituição Federal do Brasil.
- e) Lei de Diretrizes Orçamentárias.

**3.** Para Andrade (2010, p. 17), "o Plano Diretor constitui-se no principal instrumento de planejamento sustentável das cidades, contribuindo na definição de diretrizes para expansão urbana e de desenvolvimento econômico e social nas mais diversas áreas, como turística, industrial,

comercial, habitacional (entre outras) visando o interesse da coletividade". (MPE, PR, 2017, Questão 74)

São instrumentos da política urbana, previstos na Lei nº 10.257/01 (Estatuto da Cidade):

I. Institutos tributários e financeiros, como a contribuição de melhoria, taxas públicas e ISS.

II. Institutos jurídicos e políticos, como o referendo popular, o plebiscito, o orçamento participativo.

III. Estudo prévio de impacto ambiental (EIA) e estudo prévio de impacto de vizinhança (EIV).

IV. Planejamento municipal, em especial: plano diretor; disciplina do parcelamento, do uso e da ocupação do solo; Plano Plurianual, LDO e LOA.

Está(ão) correta(s) a(s) afirmativa(s)

a) I, II, III, IV.

b) III e IV apenas.

c) II e III apenas.

d) I e IV apenas.

e) IV apenas.

## Seção 3.2

### Processo orçamentário

#### Diálogo aberto

O que nos garante no processo orçamentário (elaboração, discussão, aprovação e execução do orçamento) que os recursos serão distribuídos de forma justa? Ainda, como é possível avaliar e controlar a maneira como os políticos executam o orçamento? E a legislação para tal, como se dá?

Odair Zeloso, este era o nome do secretário da Agricultura que tanto batalhava pelo distrito de Laranja Doce, reduto eleitoral do político. A estrada que ligava o distrito até Serra da Esperança, além de estreita e sem asfalto, tinha uma ponte de madeira em condições muito precárias. Isso dificultava o escoamento da produção de laranjas do município, o que causava muitas reclamações por parte dos produtores, inclusive, com perdas financeiras. A recuperação da estrada tinha sido uma das promessas de campanha do prefeito Augusto César, e agora deverá constar no processo orçamentário de Serra da Esperança (PPA, LDO e LOA) para o exercício seguinte. Você ajudará Ana e Lúcio na programação desses recursos no orçamento: 1º) um projeto que faça referência à construção de uma ponte na Estrada do Sumo de Serra da Esperança; 2º) um projeto que faça referência à ampliação e asfaltamento da Estrada do Sumo e 3º) partindo do pressuposto de que existe um órgão de conservação de estradas em Serra da Esperança, onde existe um serviço que consiste em realizar reparos, você classificará essa atividade como conservação da Estrada do Sumo. Além do PPA, ainda incluirá esses projetos na LDO e na LOA do exercício seguinte.

Para essa atividade, Júlia lhe informou os problemas detectados pela Secretaria da Agricultura e a solução a ser implementado pela Secretaria de Transportes para os próximos quatro anos. Problema detectado: atraso no escoamento da produção cítrica. Situação: estrada estreita e ponte em ruínas. Diagnóstico: transporte por carroças até a cidade e a safra do próximo ano terá um incremento de 50% de produtividade. Solução: pavimentar e ampliar a estrada e construir uma nova ponte. Prioridades: construir nova ponte, ampliar

e asfaltar a estrada. Objetivos: construção da ponte de concreto de 30 metros em seis meses, asfaltar 10 km em um ano (50%) até a próxima safra e os demais 10 km (50% restantes) até o fim do quarto ano de mandato. Atividades: a) projeto, obra e construção; b) contratar e asfaltar. Recursos humanos e materiais no valor de R\$ 3.000.000,00. Valores estimados: projeto 1 – construção da ponte da Estrada do Sumo (meta em seis meses), valor estimado = R\$ 500.000,00; projeto 2 – ampliação e asfaltamento da Rodovia do Sumo (meta em três anos), valor estimado = R\$ 2.200.000,00 e atividade – conservação da Estrada do Sumo (meta em três anos), valor estimado = R\$ 300.000,00. Por último, Júlia forneceu a classificação funcional programática com a codificação das verbas: função transporte 26, subfunção transporte rodoviário 782, programa 001 estradas vicinais, subprograma 010 construção de ponte e pavimentação da Rodovia do Sumo, projeto de construção de ponte 1001, projeto de ampliação e asfaltamento de estrada 3001, atividade conservação de estrada projeto 5001. Crédito constante na lei orçamentária no valor de R\$ 3.000.000,00. Baseado nessas informações do processo orçamentário, extraídas do PPA de Serra da Esperança para o próximo exercício financeiro, você fará a classificação no orçamento-programa. Lembre-se de que será para a Secretaria de Transportes, em consonância com o PPA a LDO e a LOA. Vamos juntos!

## Não pode faltar

Na seção anterior foram identificados os aspectos da legislação geral aplicada ao planejamento do orçamento público dos entes da federação (municípios, Estados, distrito federal e União). Essa seção aborda as mesmas questões segundo as normas aplicadas à esfera de governo. Contudo, considera todo o processo orçamentário que trata da tramitação do projeto de lei do orçamento no âmbito do Poder Legislativo e de sua aprovação pelo Poder Executivo e do respectivo controle.

**Antes, iremos abordar a Lei Orgânica do Município.** Você conhecia essa lei? Sabe qual é a importância dela para a cidade e a relação dela com o orçamento público? Pois bem, a Lei Orgânica está contida na Constituição Federal do Brasil, e no Capítulo IV (do artigo 29 ao 31), além de dispor sobre a organização do município – câmara de vereadores, eleições, economia local, fiscalização e

controle –, ela rege a legislação no âmbito municipal. Todo município pode determinar a sua lei orgânica, contanto que estas não infringjam a constituição e as leis federais e estaduais. O prefeito é quem se encarrega de fazer cumprir a Lei Orgânica, sempre observada e fiscalizada pela Câmara de Vereadores.



### Pesquise mais

Saiba mais sobre a Lei Orgânica do Município na prática, consultando a referência abaixo.

CÂMARA MUNICIPAL DE CAMPINAS. **Lei orgânica do município de Campinas**. 2015. Disponível em: <<http://www.campinas.sp.leg.br/atividade-legislativa/lei-organica>>. Acesso em: 18 jun. 2007.

**Após discorrer sobre a Lei Orgânica do Município, agora vamos falar do processo orçamentário. Afinal, o que é o processo orçamentário?** Como se dá sua elaboração, estudo e aprovação, execução, avaliação e controle? De quem é a iniciativa do processo orçamentário? E os prazos, quais são eles nesse ciclo? O que são as emendas, alterações e trâmite das leis no processo orçamentário? Você tem ideia de tudo isso? Vamos juntos nessa jornada!

Pois bem, os documentos orçamentários estudados anteriormente possibilitaram que compreendêssemos os aspectos da legislação aplicada ao orçamento público. O PPA, a LDO, a LOA, a LRF, o Plano Diretor e a Lei Orgânica do Município nos deram uma ideia da construção do orçamento no que tange aos aspectos jurídicos e ao planejamento de governo. Agora, no processo orçamentário, será importante entendermos os mecanismos de discussão, implementação, avaliação e controle (princípio legal) para que as etapas sejam validadas no orçamento público. O sucesso do processo orçamentário dependerá do planejamento, do cumprimento da legislação, dos prazos e da participação de todos os atores sociais envolvidos e do papel de cada um deles no ciclo orçamentário.

Você se lembra de quando falamos da atividade financeira e das atribuições econômicas do Estado? Vimos que a responsabilidade básica do Estado consiste em buscar o nível máximo de satisfação das necessidades da população, por meio da produção de bens e serviços, que pode ser realizada pelo governo, direta ou indiretamente, como indutor da atividade econômica. Isso implica em um processo permanente com o menor custo social possível e requer métodos

investigativos e técnicos, os quais devem ter por objeto ações concretas de políticas públicas.

Depois, analisamos o orçamento público enquanto instrumento de planejamento governamental e verificamos que ele é o documento legal em que estão previstos todos os recursos arrecadados e para onde esses recursos serão destinados. Vimos, ainda, a importância do orçamento-programa enquanto ferramenta de planejamento de governo na obtenção de resultados. Finalmente, para completar o ciclo, trataremos do processo orçamentário, tendo o orçamento anual como o foco principal dessa unidade. Você imagina o que seja a elaboração da lei do orçamento? De quem é a iniciativa? Qual é o ciclo desse processo? **Para Silva (2008, p. 69-70, grifo nosso), “a elaboração da lei orçamentária** é a etapa que, efetivamente, caracteriza a ideia de processo orçamentário e configura um ciclo legislativo especial, compreendendo as seguintes fases e respectivas operações: 1ª) iniciativa do projeto de lei; 2ª) discussão; 3ª) sanção; 4ª) veto e 5ª) promulgação e publicação”. O Quadro 3.4 exemplifica essa fase.

Quadro 3.4 | Ciclo da elaboração da Lei Orçamentária

1 - Iniciativa do projeto	Traduz a responsabilidade pela apresentação do projeto de lei orçamentária do Executivo para o Legislativo.
2 - Discussão	É a fase dos trabalhos consagrada ao debate em plenário, subdividida nas seguintes etapas: a) emendas; b) voto do relator; c) redação final e d) votação no plenário.
3 - Sanção	É definida como a aquiescência do titular do Poder Executivo ao projeto de lei aprovado pelo Poder Legislativo. Assim, o titular do Poder Executivo somente sancionará o projeto se estiver de acordo com ele.
4 - Veto	Significa que se o titular do Poder Executivo não estiver de acordo, poderá vetar total ou parcialmente o projeto de lei, dentro de 15 dias úteis contados do recebimento do projeto, comunicando ao Poder Legislativo o motivo do veto.
5 - Promulgação e publicação	É a fase que o projeto de lei é transformado em lei: quando aprovado pelo Legislativo, é sancionado expressa ou tacitamente pelo Executivo; quando aprovado pelo Legislativo, é vetado pelo Executivo e o veto é rejeitado na forma constitucional.

Fonte: elaborado pelo autor.

Para Giacomoni (2017, p. 289),

na apreciação das matérias orçamentárias, os integrantes das Casas Legislativas cumprem variada agenda que envolve estudos e análises, discussões e consultas, solicitações de informações e participação em audiências públicas realizadas com autoridades e especialistas com o objetivo de esclarecer a matéria em apreciação.



Nessa fase de estudo, discussão e aprovação do orçamento, o

resumo de todo o trabalho legislativo está representado nas emendas propostas pelos parlamentares, que, de forma similar ao projeto do Poder Executivo, serão objeto de avaliação e de parecer prévio. Quanto à apresentação de emendas,



as emendas ao projeto de lei do orçamento ou aos projetos que o modifiquem somente podem ser aprovadas caso: 1º) sejam compatíveis com o PPA e com a LDO; 2º) indiquem os recursos necessários, admitidos apenas os provenientes de anulação de despesa: a) dotações orçamentárias para pessoal e seus encargos; b) encargos do serviço da dívida; c) transferências tributárias constitucionais e 3º) sejam relacionadas: a) com a correção de erros ou omissões; ou b) com os dispositivos do texto do projeto de lei. (KOHAMA, 2012, p. 51)



#### Assimile



Serviço da dívida é uma referência à totalidade dos pagamentos que o devedor público faz para pagar os juros e amortizações do principal correspondentes a um empréstimo. Dotação orçamentária são valores monetários autorizados na LOA para atender despesas com projetos ou atividades. Crédito orçamentário é o valor monetário constante no orçamento para cada elemento de despesa que compõe os projetos/atividades orçamentários, e vinculado a uma determinada fonte de receita. Anulação de despesa é o ato administrativo, promovido pelo órgão central de orçamento, que cancela parcial ou totalmente o valor de um crédito orçamentário no nível de determinado elemento de despesa de um projeto/atividade. (UNICEF BRASIL, 2017, p. 8, 27, 33)

Embora haja requisitos legais a serem observados na apresentação de emendas, como já citado, a Lei 4.320/64 também impõe restrições em relação a algumas formas de apresentação de emendas ao orçamento e disciplina a questão, dessa maneira, “não se admitirão emendas ao projeto de lei de orçamento que visem: 1) alterar a dotação solicitada para despesa de custeio, salvo quando provada, nesse ponto, a inexatidão da proposta; 2) conceder dotação para início de obra cujo projeto não esteja aprovado pelos órgãos competentes; 3)

conceder dotação para instalação ou funcionamento de serviço que não esteja anteriormente criado e 4) conceder dotação superior aos quantitativos previamente fixados em resolução do Poder Legislativo para concessão de auxílios e subvenções” (GIACOMONI, 2017, p. 286). Compreendida a fase de elaboração da Lei Orçamentária, agora vamos nos aprofundar no processo orçamentário como um todo: considerando a elaboração do orçamento anual, o estudo e aprovação do orçamento, sua execução, a avaliação do orçamento e, por último, o controle do orçamento por órgãos específicos.

Quais são os requisitos básicos para a elaboração do orçamento anual? Quais são os prazos? Qual é a exigência da legislação para essa fase? Você tem ideia desse processo? Vamos juntos nessa caminhada!

**Quanto à elaboração do orçamento anual** (conforme disposto na LDO), ele compreenderá a fixação de objetivos concretos para o período considerado, bem como o cálculo dos recursos humanos, materiais e financeiros necessários à sua materialização e concretização. Lembre-se de que a elaboração da Lei do Orçamento é de iniciativa do Poder Executivo e tem validade de um ano.

Para Kohama (2012, p. 50),

**nessa etapa deve-se providenciar a formalização de um documento onde fique demonstrada a fixação dos níveis das atividades de governo, através da formulação dos programas de trabalho das unidades administrativas, e que, em última análise, constituirá a proposta orçamentária.**

As propostas orçamentárias das unidades administrativas, organizadas em formulário próprio, deverão estar acompanhadas das tabelas explicativas da despesa realizada no exercício imediatamente anterior, da despesa fixada para o exercício em que se elabora a proposta, da despesa prevista para o exercício a que se refere a proposta e da justificativa pormenorizada de cada dotação orçamentária solicitada, com a indicação dos atos de aprovação de projetos e orçamentos de obras públicas, para cujo início ou prosseguimento ela se destina. Nessa fase é fundamental o auxílio da contabilidade para o provimento de tais informações para o setor de planejamento, em consonância com os prazos estabelecidos em lei.



Quanto aos prazos da Lei Orçamentária, o Poder Executivo deverá enviar o projeto de lei orçamentária ao Poder Legislativo dentro dos prazos estabelecidos. No âmbito federal, o prazo de envio termina em 31 de agosto, e a votação dar-se-á até 22 de dezembro do mesmo ano. Os municípios deverão obedecer aos prazos estabelecidos nas suas Leis Orgânicas; quando a Lei Orgânica não dispuser sobre prazos, prevalecerá os prazos estabelecidos no artigo 35, § 2º inciso III, das Disposições Transitórias da Constituição Federal.

Respeitando-se os prazos estabelecidos nas Constituições e na Lei Orgânica dos Municípios, o Poder Executivo encaminhará a proposta orçamentária, contendo: a) mensagem; b) projeto de lei; c) tabelas explicativas e d) especificações. No Quadro 3.5 podem ser visualizados os elementos que deverão compor a proposta orçamentária a ser encaminhada ao Poder Legislativo.

Quadro 3.5 | Elementos principais da proposta orçamentária, que o Poder Executivo encaminhará ao Poder Legislativo de acordo com os prazos instituídos nas constituições e nas leis orgânicas dos municípios

I - Mensagem contendo: exposição circunstanciada da situação econômico-financeira, documentada com demonstração da dívida fundada e fluante, saldos de créditos especiais, restos a pagar e outros compromissos financeiros exigíveis. Exposição e justificação da política econômico-financeira do governo, justificação da receita e despesa, particularmente
II - Projeto de Lei de Orçamento.
III - Tabelas explicativas, nas quais, além das estimativas de receita e despesa, constarão, em colunas distintas para fins de comparação, a receita arrecadada nos últimos exercícios anteriores àquele em que se elabora a proposta; receita para o exercício em que se elabora a proposta; a receita prevista para o exercício a que se refere a proposta; e a despesa realizada no exercício imediatamente anterior; a despesa fixada para o exercício em que se elabora a proposta; e a despesa prevista para o exercício a que se refere a proposta.
IV - Especificação dos programas especiais de trabalho, custeados por dotações globais, em termos de metas visadas, decompostas em estimativas de custo das obras a realizar e dos serviços a prestar, acompanhadas de justificação econômica, financeira, social e administrativa.

Fonte: adaptado de Kohama (2012, p. 50-51).

**E com relação ao estudo e aprovação do orçamento?** Como ocorre? Quais são os atores envolvidos no processo? Como você imagina esse ciclo?

Para Kohama (2012, p. 50), essa fase é de competência do Poder Legislativo, e o seu significado está configurado na necessidade de que o povo, por meio de seus representantes, intervenha na decisão de suas próprias aspirações, bem como na maneira de alcançá-las – é a chamada representatividade. Ao Poder Executivo cabe enviar o

projeto de lei orçamentária ao Poder Legislativo, dentro dos prazos estabelecidos, entretanto, até o encerramento da sessão legislativa, o Poder Legislativo deverá devolvê-lo para sanção. Se o Executivo não enviar o Projeto da Lei Orçamentária para o Legislativo dentro do prazo legal, o que acontece? Nesse caso o Legislativo considerará como proposta a lei orçamentária vigente (realizada no ano anterior) e ela prevalecerá para o exercício seguinte. E quanto à tramitação e sanção do orçamento anual?

Giacomoni conceitua a tramitação:

**uma vez aprovado em comissão própria, o relatório proposto pelo relator do projeto de lei orçamentária traz um substitutivo ao projeto de lei encaminhado pelo Poder Executivo. O substitutivo, resultado da fusão do projeto de lei com as emendas aprovadas, será, então, discutido e votado pelo plenário da casa legislativa. Devidamente discutido e aprovado pelo Poder Legislativo, o projeto de lei orçamentário, merecerá de sua parte a edição de um autógrafo e logo depois será enviado para sanção pelo chefe do Poder Executivo. (GIACOMONI, 2017, p. 289)**

**E a execução do orçamento?** Como ocorre? Quais são as principais fases? Que leis amparam a execução orçamentária? Você tem ideia do que seja tudo isso?

Para Kohama (2012, p. 52),

**a execução do orçamento constitui a concretização anual dos objetivos e metas determinados para o setor público, no processo de planejamento integrado, e implica a mobilização de recursos humanos, materiais e financeiros.**

Assim, a etapa de execução deve, necessariamente, fundamentar-se na programação orçamentária, não só para ajustar-se às orientações estabelecidas no orçamento aprovado, como também para alcançar a máxima racionalidade possível na solução de problemas, que decorrem da impossibilidade de se fazer uma previsão exata sobre detalhes ligados à execução das modificações produzidas nas condições vigentes à época da elaboração do orçamento. Para isso, há que se ressaltar a importância da coordenação das funções necessárias ao atingimento das finalidades.

Após a promulgação da Lei de Orçamento e com base nos limites nela fixados, o Poder Executivo aprovará um quadro de cotas

trimestrais da despesa que cada unidade orçamentária fica autorizada a utilizar.



A fixação dessas cotas trimestrais atende aos seguintes objetivos: a) assegurar às unidades orçamentárias, em tempo útil, a soma de recursos necessários e suficientes à melhor execução do seu programa anual de trabalho e b) manter, durante o exercício, na medida do possível, o equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada, para reduzir ao mínimo eventuais insuficiências de tesouraria. (KOHAMA, 2012, p. 52)

Nesse contexto, as cotas de despesa têm o propósito de fixar as autorizações máximas em um subperíodo orçamentário, para que as unidades executoras possam empenhar ou realizar pagamentos.



As cotas de despesa constituem um instrumento de regulação para condicionar os recursos financeiros às reais necessidades dos programas de trabalho. Dessa forma, elas proporcionarão às unidades executoras a regularidade de recursos e evitarão a emissão de documentos sem garantia de cobertura financeira efetiva e o atraso de pagamento de empenhos emitidos sem considerar as reais possibilidades de caixa. (KOHAMA, 2012, p. 52)



### Assimile



Empenho é o ato administrativo do ordenador de despesa que cria para a Administração Pública a obrigação de pagamento à determinado fornecedor de bens, prestador de serviços ou empreiteira, de acordo com as condições contratuais estabelecidas (art. 58, Lei 4.320/64). Nota de empenho é o documento que se presta ao registro das despesas realizadas pela Administração Pública, indicando o nome do credor, a especificação e a importância da despesa, bem como a dedução desta do saldo da dotação própria “art. 61, Lei 4.320/64”. Fundos especiais é a parcela de recursos do tesouro vinculados por lei à realização de determinados objetivos de política econômica, social ou administrativa de governo, sujeita a normas próprias de aplicação e prestação de contas. (UNICEF BRASIL, 2017, p. 38, 75)

Na fase de execução do orçamento, há que se destacar a importância da Lei de Responsabilidade Fiscal, que regulamenta a programação financeira do orçamento anual “até trinta dias após a publicação do orçamento, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes

orçamentárias, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso. Os recursos legalmente vinculados à finalidade específica, como os fundos especiais, por exemplo, serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso” (BRASIL, 2017, [s. p.]). Quanto à complementação existente entre a Lei Federal 4.320/64 e a Lei Complementar 101/2000, Kohama coloca:

enquanto a primeira lei aborda um quadro de cotas trimestrais da despesa, portanto trata da cota do ponto de vista orçamentário, ou seja, da disponibilidade que cada unidade orçamentária possui para emitir empenhos, a segunda aborda a programação financeira e do cronograma de execução mensal de desembolso, ou seja, trata da disponibilidade do ponto de vista financeiro. (KOHAMA, 2012, p. 53)

Resumidamente, o que se procura garantir na fase de execução orçamentária é o equilíbrio das contas públicas (princípio do equilíbrio). **E com relação à avaliação do orçamento? O que é isso?** Como ocorre? Por que é preciso avaliar? Para Kohama (2012, p. 53-54), a avaliação refere-se à organização, aos critérios e trabalhos destinados a julgar o nível dos objetivos fixados no orçamento e as modificações nele ocorridas durante a execução e à eficiência com que se realizam as ações empregadas para tais fins e o grau de racionalidade na utilização dos recursos correspondentes. Para isso, a avaliação deverá ser ativa, desempenhar um papel importante como orientadora da execução e fixar em bases consistentes as futuras programações orçamentárias, por isso essa fase é simultânea à execução, e a informação que fornece deve estar disponível, quando dela se necessitar.

Kohama ainda coloca

a avaliação impõe a necessidade de um sistema estatístico cuja informação básica se obtém em cada uma das repartições ou órgãos. De posse dos dados coletados, o grupo de avaliação orçamentária deverá elaborar tabelas, calcular indicadores e apresentar informes periódicos para uso e tomada de decisões dos dirigentes das unidades executoras. (KOHAMA, 2012, p. 53)

A avaliação deverá ser feita à vista de dados relativos à execução orçamentária que são apurados, obedecendo ao dispositivo constitucional no artigo 165 da CFB, § 3º, que diz “o poder executivo

publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária” (BRASIL, 1988, [s. p.]). Além de obedecer ao princípio da transparência, esse dispositivo tem por objeto checar se aquilo que foi planejado está sendo executado e as devidas providências a serem tomadas, caso existam desequilíbrios.

Nesse contexto, para garantir o equilíbrio das contas públicas, a LRF 101/2000 se tornou valiosíssima enquanto instrumento de gestão fiscal, da programação financeira e do cronograma de execução mensal de desembolsos. Na Seção IV da LRF 101, que trata da execução orçamentária e cumprimento de metas, o artigo 9º, do § 1º ao 5º, deixa bem claro e regulamenta essas regras, as quais devem ser obedecidas pelos entes públicos



se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, **limitação de empenho e movimentação financeira**, segundo os critérios previamente fixados na Lei de Diretrizes Orçamentárias. Não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive as destinadas ao pagamento de serviço da dívida e as ressalvadas pela LDO e, no caso de os Poderes Legislativo e Judiciário e o Ministério Público não promoverem a limitação no prazo estabelecido, é o Poder Executivo autorizado a limitar os valores financeiros segundo os critérios fixados pela LDO. (BRASIL, 2000, [s. p.] )



## Assimile

**Meta fiscal** é a economia que o governo promete fazer todos os anos para quitar o pagamento da dívida pública. A meta é resultado da subtração de dois valores: a expectativa de receita arrecadada e a expectativa de gastos. Desta conta, é possível obter um superávit (saldo positivo) ou déficit. **Resultado nominal** corresponde ao resultado das contas de governo, onde estão inclusos, o efeito da inflação e do pagamento de juros sobre o fluxo de receitas e despesas do governo (superávit ou déficit nominal). **Resultado primário** é definido pela diferença entre receitas e despesas do governo, excluindo-se da conta as receitas e despesas com juros. Caso essa diferença seja positiva, tem-se um “superávit primário”; caso seja negativa, tem-se um “déficit primário”

Ainda, no artigo 9º, do § 1º ao 5º,

no caso de restabelecimento da receita prevista, ainda que parcial, a recomposição das dotações cujos empenhos foram limitados dar-se-á de forma proporcional às reduções efetivadas. Até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, o Poder Executivo demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiência pública na Comissão mista permanente de senadores e Deputados ou equivalente nas Casas Legislativas estaduais e municipais. (BRASIL, 2000, [s. p.]

Nessa fase, o que se procura garantir é que avaliação seja ativa: que desempenhe um papel importante como orientadora da execução orçamentária e que fixe em bases consistentes as futuras programações orçamentárias. Como essa fase é simultânea à execução, a informação que ela fornece deve estar disponível, quando dela se necessitar. Aqui, o objetivo é o da garantia de que os gestores públicos, ao avaliarem a execução do orçamento, cumpram a lei no que tange à evolução das receitas e das despesas e tomem as devidas providências legais, caso o planejamento não esteja se concretizando.

**E os mecanismos de controle do orçamento, como ocorrem?** De quem é a competência? Os principais órgãos de controle, pela ordem, são: Tribunais de Contas (União, Estados e municípios), Sistema de Controle Interno e Externo do Executivo, Ministério Público e Comissão Especial de Inquérito. O artigo 59 da LRF 101/2000 dispõe: “o Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei” (BRASIL, 2000, [s. p.]). A Constituição Federal de 1988, no artigo 127, dispõe: “o Ministério Público é a instituição permanente, essencial à função jurisdicional do Estado, incumbindo-lhe a defesa da ordem jurídica, do regime democrático e dos interesses sociais e individuais indisponíveis”. Em consonância com a Lei, o controle pode ser segregado em controle interno e controle externo para os entes públicos.

Para Filho (2014), o Controle Interno – disposto no artigo 74 da CFB – deve ser estruturado de forma integrada entre os Poderes, com a finalidade de: a) avaliar o cumprimento das metas previstas no Plano

Plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos; b) comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficiência e eficácia, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração pública, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado. Já o Controle Externo (disposto no art. 71 da Constituição Federal) é de competência do Poder Legislativo, exercido com o auxílio do Tribunal de Contas.



**Cabe ao controle externo entre outras atribuições: 1º) apreciação das contas do Chefe do Poder Executivo; 2º) julgamento das contas dos administradores (ordenadores de despesas) e de mais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos; 3º) apreciação dos atos de admissão de pessoal e concessões de aposentadorias; 4º) realização de inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e 5º) aplicação aos responsáveis das sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário público. (FILHO, 2014, p. 45)**

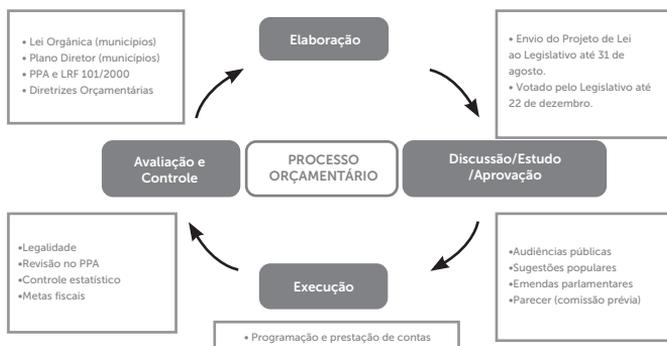


**Refleta**

Vamos pensar um pouco! Por que, mesmo existindo tantas leis e regras orçamentárias, ainda existem desvios de dinheiro público no Brasil? Baseado nos seus conhecimentos, onde você acha que está a raiz desses problemas? O que você faria para evitá-los, se é que é possível?

Os mecanismos de controle visam garantir a correta aplicação do dinheiro público e resguardar o interesse coletivo. A seguir, na Figura 3.4 encontra-se resumido o processo orçamentário.

Figura 3.4 | Processo orçamentário



Fonte: elaborada pelo autor.

Para finalizar, é importante reforçar que em linhas gerais esse processo é o que permeia os caminhos a serem percorridos para a elaboração do orçamento público para os entes federados, seja no âmbito federal, estadual, distrital ou municipal.

## Sem medo de errar

Enfim chegou a hora de você ajudar Ana e Lúcio na resolução da atividade. Lembre-se de que no processo orçamentário: 1º) você deverá classificar os valores indicados no PPA e consignar no orçamento-programa; 2º) deverá estabelecer os valores na LDO; e 3º) consignar os valores na LOA. Para a realização, **os valores estimados são**: projeto 1 – construção da ponte da Estrada do Sumo (meta em seis meses), valor estimado = R\$ 500.000,00; projeto 2 – ampliação e asfaltamento da Rodovia do Sumo (meta em 3 anos), valor estimado = R\$ 2.200.000,00 e atividade de conservação da Estrada do Sumo (meta em 3 anos), valor estimado = R\$ 300.000,00. **A classificação com a codificação das verbas fornecidas por Júlia são**: função transporte 26, subfunção transporte rodoviário 782, programa 001 estradas vicinais, subprograma 010 construção de ponte e pavimentação da rodovia do sumo, projeto de construção de ponte 1001, projeto de ampliação e asfaltamento de estrada 3001, atividade conservação de estrada 5001, sendo o crédito constante na lei orçamentária no valor de R\$ 3.000.000,00. **Baseado nessas informações, extraídas do PPA de Serra da Esperança para o próximo exercício financeiro**, você fará a classificação no orçamento-programa, considerando a classificação funcional programática. Ainda consignará os valores para LDO e LOA. Lembre-se de que será para a Secretaria de Transportes do município. Para isso, deverá ter estudado os documentos orçamentários e o processo orçamentário. **Vamos lá!**

Quadro 3.6 | Programa no PPA (ano X2, X3, X4)

SECRETARIA DOS TRANSPORTES DE SERRA DA ESPERANÇA		
Crédito orçamentário no valor de R\$ 3.000.000,00		
Classificação	Identificador	Destinação
Função	26	Transporte.
Sub Função	782	Transporte rodoviário.
Programa	001	Estradas vicinais.
Subprograma	010	Construção de ponte e pavimentação da Estrada do Sumo (meta em 3 anos).

Projeto 1	1001	Construção da ponte da Estrada do Sumo com largura de 30 metros (meta em 6 meses). Valor estimado = R\$ 500.000,00.
Projeto 2	3001	Ampliação e asfaltamento da Estrada do Sumo (meta em 3 anos, sendo 50% no segundo ano de administração e 50% no terceiro e quarto anos). Valor estimado = R\$ 2.200.000,00.
Atividade 1	5001	Conservação da Estrada do Sumo (meta em 3 anos). Valor estimado = R\$ 300.000,00 para o período contemplado.

Fonte: elaborado pelo autor.

Quadro 3.7 | Lei de Diretrizes Orçamentárias

Município de Serra da Esperança - ano X2				
Ação	Ação orçamentária	Entregas físicas previstas	Valor financeiro previsto	Execução financeira prevista no ano X2
1	Construção da ponte da Estrada do Sumo.	100% da obra em 6 meses, no segundo ano	500.000,00	500.000,00
2	Ampliação e asfaltamento da Estrada do Sumo.	50% da obra no segundo ano e 25% no terceiro e 25% no quarto ano de gestão.	2.200.000,00	1.100.000,00
3	Conservação da Estrada do Sumo	33,33% da atividade realizada no segundo ano, 33,33% no terceiro e 33,33% no quarto ano de gestão.	300.000,00	100.000,00

Fonte: elaborado pelo autor.

Quadro 3.8 | Lei Orçamentária Anual de Serra da Esperança - ano X2

DOTAÇÃO	ADMINISTRAÇÃO	ORGÃO	PROGRAMA	Espécie	Tipo de despesa	Fontes	APROVADO ano X2
1	Adm. Direta	Secretaria de Transporte	Construção da ponte da Estrada do Sumo	Projeto 01	Capital	Tesouro Municipal	500.000,00
2	Adm. Direta	Secretaria de Transporte	Ampliação da Estrada do Sumo	Projeto 02	Capital	Tesouro Municipal	1.100.000,00
3	Adm. Direta	Secretaria de Transporte	Conservação da Estrada do Sumo	Atividade 01	Corrente	Tesouro Municipal	100.000,00

Fonte: elaborado pelo autor.

### Documentos e processo orçamentário

#### Descrição da situação-problema

Avalie os itens 1, 2 e 3 (enumerados), pertencentes às leis do município de São Paulo.

**1) Art. 1º** Em cumprimento ao disposto no § 2º do artigo 165 da Constituição Federal e no § 2º do artigo 137 da Lei Orgânica do Município de São Paulo, esta lei estabelece as diretrizes orçamentárias do município para o exercício de 2017, compreendendo orientações para: **I** - a elaboração da proposta orçamentária; **II** - a estrutura e a organização do orçamento; **III** - as alterações na legislação tributária do município; **IV** - as despesas do município com pessoal e encargos; **V** - a execução orçamentária e **VI** - as disposições gerais.

**2) Art. 1º** Esta lei estima a receita e fixa a despesa do município de São Paulo para o exercício de 2016, compreendendo, nos termos do § 5º do art. 137 da Lei Orgânica do Município de São Paulo: **I** - o orçamento fiscal referente aos Poderes Executivo e Legislativo, seus fundos especiais, órgãos e entidades da administração direta e indireta; **II** - o orçamento de investimentos das empresas em que o município, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto e **III** - orçamento da seguridade social.

**3) Art. 1º** Esta lei é válida para o quadriênio 2014/2017, em cumprimento ao disposto no § 1º do art. 165 da Constituição Federal e nos artigos 69, inciso X, e 137, inciso I, da Lei Orgânica do Município de São Paulo. **Parágrafo único.** Fazem parte desta lei os seguintes anexos: **I** - Apresentação do Cenário Econômico e Demonstrativo da Previsão de Receitas para o Quadriênio 2014/2017; **II** - Demonstrativo dos Programas e Ações da Administração Pública para o Quadriênio 2014/2017. **Considerando os artigos numerados mencionados para os itens 1, 2, 3, classifique cada uma das leis de acordo com os dispositivos legais para a Prefeitura de São Paulo. Para isso você deverá conhecer os documentos e o processo orçamentário.**

Esses dados foram extraídos do site da Prefeitura do Município de São Paulo e está relacionado ao processo orçamentário.

PREFEITURA DE SÃO PAULO. **Plano Plurianual – PPA.** Disponível em: <<http://transparencia.prefeitura.sp.gov.br/contas/Paginas/PlanoPlurianual.aspx>>. Acesso em: 14 jun. 2017.

..... **Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO.** Disponível em: <<http://transparencia.prefeitura.sp.gov.br/contas/Paginas/LeiDiretrizesOrçamentarias.aspx>>. Acesso em: 14 jun. 2017.

..... **Lei de Orçamento Anual – LOA.** Disponível em: <<http://transparencia.prefeitura.sp.gov.br/contas/Paginas/LeiOrçamentoAnual.aspx>>. Acesso em: 14 jun. 2017.

### **Resolução da situação-problema**

**O item 1 (artigo 1º)** pertence à LDO da Prefeitura de São Paulo e está em consonância com o artigo 165, § 2º da CFB: “A Lei de Diretrizes Orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da Administração Pública Federal, 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.” (BRASIL, 1988, [s. p.] )

**O item 2 (artigo 1º)** pertence à LOA da Prefeitura de São Paulo, a qual viabiliza o plano de governo, permitindo a realização anual dos programas mediante a alocação de recursos para as ações orçamentárias (projetos, atividades e operações especiais). Ela compreende o orçamento fiscal, de investimentos e da seguridade social.

**O item 3 (artigo 1º)** pertence ao PPA da Prefeitura de São Paulo e é o instrumento que expressa o planejamento do governo federal, estadual ou municipal para um período de quatro anos, tendo como objetivo principal conduzir os gastos públicos, durante a sua vigência, de maneira racional, de modo a possibilitar a manutenção do patrimônio público e a realização de novos investimentos.

## **Faça valer a pena**

**1.** A Constituição Federal do Brasil de 1988 dispõe que as leis, de iniciativa do Poder Executivo, estabelecerão: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei do Orçamento Anual (LOA). A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF 101/2000) estabelece normas para gestão fiscal de governo. Existem, ainda, as Leis Orgânicas dos Municípios e o Plano Diretor (obrigatório para cidades com mais de 20 mil habitantes). Considerando a Lei 4320/64 e que os instrumentos integrados de

planejamento estão vinculados uns aos outros, ainda, que a elaboração da lei orçamentária configura um processo legislativo especial, pode-se inferir que o processo orçamentário, pela ordem é:

- a) Discussão, projeto de lei, sanção, veto, promulgação, publicação.
- b) Projeto de lei, discussão, veto, sanção, promulgação, publicação.
- c) Projeto de lei, discussão, sanção, veto, promulgação, publicação.
- d) Discussão, projeto de lei, veto, sanção, promulgação, publicação.
- e) Elaboração, discussão, projeto de lei, veto, publicação, promulgação.

**2.** Para que o orçamento público possa ser colocado em prática, exige-se a implementação de um ciclo orçamentário, em que são necessárias algumas etapas para consecução de todo o processo. Definidas cada uma dessas etapas, elas só poderão ser cumpridas por meio de aprovação legal. Com relação ao processo orçamentário, faça a associação correta das colunas de acordo com a teoria.

1 - Controle do orçamento.	( ) Constitui a concretização anual dos objetivos e metas determinados para o setor público, no processo de planejamento integrado, e implica a mobilização de recursos humanos, materiais e financeiros.
2 - Estudo e aprovação do orçamento.	( ) Esta fase é de competência do Poder Legislativo, e o seu significado está configurado na necessidade de que o povo, por meio de seus representantes, intervenha na decisão de suas próprias aspirações, bem como na maneira de alcançá-las.
3 - Elaboração do orçamento.	( ) O artigo 59 da LRF 101/2000 dispõe que "o Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei". Esses mecanismos legais visam garantir a correta aplicação do dinheiro público e resguardar o interesse coletivo.
4 - Execução do orçamento.	( ) Refere-se à organização, aos critérios e trabalhos destinados a julgar o nível dos objetivos fixados no orçamento e as modificações nele ocorridas durante a execução e à eficiência com que se realizam as ações empregadas para tais fins e o grau de racionalidade na utilização dos recursos correspondentes.
5 - Avaliação do orçamento.	( ) Compreenderá a fixação de objetivos concretos para o período considerado, bem como o cálculo dos recursos humanos, materiais e financeiros necessários à sua materialização e concretização.

Escolha a alternativa que representa a sequência correta.

- a) 3, 4, 1, 5, 2.
- b) 4, 3, 1, 5, 2.
- c) 4, 3, 1, 2, 5.
- d) 5, 4, 1, 3, 2.
- e) 5, 4, 3, 2, 1.

**3.** (CASAN, 2016. Assistente Administrativo. Questão 31) Adaptado.

O processo orçamentário começa com a elaboração do orçamento pelo Poder Executivo e aprovação pelo Poder Legislativo. Após a execução ao nível do Poder Executivo, acontece o passo final, que é o controle orçamentário e sua avaliação realizados pelo Poder Legislativo, o qual proporciona informações e avaliações que influenciarão a proposta orçamentária seguinte.

Nesse contexto, com base em quais relatórios elaborados pelo Poder Executivo o Poder Legislativo realiza o controle orçamentário?

- a) Balanços e relatórios financeiros.
- b) Plano plurianual.
- c) Orçamento fiscal.
- d) Orçamento de investimentos.
- e) Orçamento da seguridade social.

# Seção 3.3

## Crédito orçamentário

### Diálogo aberto

Olá!

Você já parou para pensar sobre o que são créditos orçamentários? Como se dá a classificação dos créditos orçamentários? Quais são as fontes de recursos para eles? Como se dá o remanejamento dos recursos orçamentários no orçamento público? O que são os créditos adicionais? E os fundos especiais, qual é a finalidade deles no orçamento público? Você e nossos estagiários necessitarão do conhecimento desses instrumentos legais para a resolução das atividades que virão a seguir.

Lembre-se de que o contexto das atividades que são propostas referem-se a Ana e Lúcio, que atuam na Prefeitura de Serra Esperança e que ao longo do tempo têm abordado diversas questões relacionadas ao orçamento público.

Para esta seção, propomos a você a seguinte atividade: com a aprovação do PPA, da Lei de Diretrizes Orçamentárias e do Orçamento Anual, tudo estava muito tranquilo no setor de planejamento da Prefeitura de Serra da Esperança. Já era o segundo ano de mandato do prefeito Augusto César e as coisas iam muito bem. Ana e Lúcio já estavam ambientados e com muito mais experiência em matéria de orçamento público.

No entanto, a calma não duraria para sempre, uma tempestade abrupta acompanhada de forte vendaval assolou o município, deixando moradias e instalações públicas em ruínas. Como decorrência, os munícipes esperancenses sofreram as agruras da destruição, muitos famílias se viram desabrigadas. Em situações como essa, o Ginásio de Esportes da Cidade é o ponto de abrigo para os moradores desalojados. Certamente os estagiários nunca se esquecerão desse fatídico dia de domingo do mês de julho.

Um tanto quanto preocupada pela situação, Ana ligou para Lúcio na esperança de que ele pudesse sanar algumas das dúvidas que a afligiam: “Lúcio, o que poderá ser feito nesse momento? Afinal, o orçamento já está fechado e todos os créditos orçamentários

consignados na LOA já estão comprometidos. Será que existem recursos adicionais para consertar os estragos causados pelo vendaval? Se de fato existirem recursos, de onde eles poderão ser retirados?” Ao que Lúcio respondeu: “Ana, é claro que essa situação é de extrema urgência, mas existem outras que também o são. Lembre-se do que a Júlia nos disse, que a dotação para o programa de medicamentos populares (estimada no orçamento) não será suficiente e que devido a sucessivos roubos que vem ocorrendo, deverá ser construído um portal na entrada da cidade (próximo ao acesso da Rodovia Borba Gato), em um prazo máximo de quatro meses e que essa obra não estava contemplada no orçamento”. Ana finalizou: “Lúcio, pelo que entendi, já que o orçamento está fechado com todas as dotações orçamentárias comprometidas, pelo jeito isso dependerá de créditos orçamentários adicionais, certo?”. “Isso”, concluiu Lúcio.

Na segunda-feira (pós-vendaval), Júlia chamou os estagiários no seu gabinete, quando lhes seria atribuído uma nova tarefa. Então, Júlia lhes falou: “Ana e Lúcio, como vocês sabem, ocorreram três situações atípicas no município que por decreto do Executivo ensejam remanejamento urgente de recursos orçamentários. Embora já tenhamos estimado o orçamento anual (previsão da receita e fixação da despesa) em consonância com os instrumentos orçamentários existentes e tenhamos feito a programação (créditos orçamentários de acordo com a LOA), agora será necessário abriremos 1º) créditos adicionais para atendimento das despesas de calamidade pública em face da última tempestade ocorrida em Serra da Esperança; 2º) créditos adicionais para reforço da dotação orçamentária do programa de medicamentos populares, cujos valores programados estão insuficientes no orçamento e 3º) créditos adicionais para o novo projeto de construção do Portal de Entrada de Serra da Esperança”. Lembrem-se de que nesse caso os recursos disponíveis para os créditos adicionais (suplementares) decorrerão do produto da operação de crédito, enquanto que os créditos adicionais (especiais) decorrerão dos recursos oriundos de convênios ou fontes vinculadas a despesas orçamentárias, não previstos na LOA (mediante convênio da prefeitura com o governo federal) e, por último, os créditos adicionais (extraordinários) virão do excesso de arrecadação líquida do município.

A tarefa de Ana e Lúcio será a de classificar esses créditos adicionais (1º, 2º, 3º) de acordo com suas especificidades, finalidades, forma e

responsabilidades pela abertura, recursos disponíveis, limites, vigência, prorrogação e classificação da despesa. Você ajudará os estagiários nessa empreitada.

Para a realização dessa atividade, será necessário que você compreenda as formas de classificação dos créditos adicionais, o remanejamento e a transferências de recursos, as fontes de recursos do Estado, além de compreender os aspectos relacionados aos fundos especiais.

Vamos lá. Bons estudos!

## **Não pode faltar**

Você já ouviu falar em créditos orçamentários? E em fundos especiais? Tem noção da importância do processo licitatório na administração pública? Imagina o que seja tudo isso na inter-relação com o processo orçamentário? Vamos lá então! Com relação ao processo licitatório, estamos antecipando a abordagem nessa unidade, pois o utilizaremos na Unidade 4, ocasião em que trataremos da execução orçamentária.

Pois bem, de acordo com a Seção II da Constituição Federal, do artigo 165 ao 169, o orçamento faz a previsão da receita e a fixação da despesa em consonância com a legislação orçamentária existente: Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias, Lei Orçamentária Anual e a Lei 4320/64 e LRF 101/2000. Para os municípios, além das leis já elencadas, complementam, ainda, a Lei Orgânica Municipal e o Plano Diretor. Esses instrumentos citados são meios que o governo utiliza para exercer as três principais funções econômicas (alocativa, distributiva e estabilizadora) e constituem a relação orçamento-planejamento (orçamento-programa).

Uma vez planejado o PPA, a LDO orientará a elaboração e execução do orçamento anual. No orçamento anual, as autorizações legais para a realização das despesas públicas constituem-se em créditos, os quais poderão ser orçamentários ou adicionais. Para Filho (2014, p. 48), considera-se que o crédito é orçamentário quando a autorização para a despesa é dada mediante inclusão da respectiva dotação na lei orçamentária anual (LOA). Os créditos orçamentários são discriminados pelos órgãos e unidades orçamentárias segundo a classificação institucional. Também são descentralizados para as

unidades administrativas por meio de provisões que passam a dispor desses créditos – e como consequência viabilizam as condições de efetivar as despesas orçamentárias. A emissão de créditos orçamentários é o processo mais comum dentro do orçamento público.



### Assimile

**Crédito orçamentário** é “o valor monetário constante no orçamento para cada elemento de despesa que compõe os projetos/atividades orçamentário, e vinculado a uma determinada fonte de receita. Constitui o valor limite autorizado para aquela finalidade de gasto.” (UNICEF BRASIL, 2017, p. 27)

Já créditos adicionais são as autorizações de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas no orçamento público. Os créditos adicionais são abertos durante a execução do orçamento para a efetivação de ajustes ou adição de novas dotações orçamentárias não consignadas na LOA. Eles só passam a constituir efetivas dotações de despesas após o ato executivo (decreto) que lhes defina a natureza, estabeleça a destinação e fixe o valor. Créditos adicionais são as exceções no orçamento público, para atender determinadas finalidades imprevistas, ou complementares.



### Assimile

**Crédito adicional** é “a autorização ao Executivo para a realização de despesa não computada (crédito especial e extraordinário) ou insuficientemente dotada (crédito suplementar) na Lei do Orçamento Anual (art. 40, Lei 4.320/64). Deve ser concedido obrigatoriamente por meio de lei prévia (exceto extraordinário), que pode ser, no caso do crédito suplementar, a própria Lei do Orçamento, e indicar a importância, a espécie e a classificação da despesa do mesmo (art. 46, Lei 4.320/64), bem como as fontes de recursos disponíveis (art. 43, Lei 4.320/64) para o caso dos créditos especiais e suplementares.” (UNICEF BRASIL, 2017, p. 27)

Qual é a lógica existente por trás dos créditos adicionais? Você tem ideia? Vamos aprofundar mais!

Conforme Paludo (2016, p. 255), o processo orçamentário começa no início do ano. Então, as unidades administrativas enviam suas informações (proposta orçamentária) de forma organizada às unidades orçamentárias nos meses de abril e maio; as unidades

orçamentárias enviam aos órgãos setoriais entre maio e julho; a consolidação das setoriais para envio à Secretaria de Orçamento e Finanças (SOF) ocorre no início de agosto, e a SOF tem de concluir os trabalhos em tempo de enviar o projeto de lei ao Poder Legislativo até 31 de agosto. Uma vez aprovado pelo Legislativo, a vigência do orçamento contempla o período compreendido entre 1º de janeiro e 31 de dezembro do ano seguinte.

Nesse lapso temporal, é fato que nenhum gestor público será capaz de prever com absoluta certeza o que ocorrerá no exercício seguinte. Por mais que existam ferramentas e metodologias de planejamento e programação (realizados com responsabilidade), sem dúvida o que vai determinar a execução do orçamento é a realidade do ano seguinte à sua elaboração, quando o gestor público irá analisar a conveniência, a oportunidade e necessidade de realizar as despesas discricionárias autorizadas na LOA, assim como novas despesas que se fizerem necessárias.

Para Paludo (2016, p. 255), no exercício seguinte à elaboração da proposta orçamentária, na vigência da respectiva LOA, poderá ser verificado que alguma programação se mostrou insuficiente ou que surgiram fatos novos que demandam novas despesas a serem realizadas. Na perspectiva da natureza, poderão existir situações urgentes de calamidade pública, por exemplo, enchentes, desmoronamentos, vendavais etc. Na perspectiva macro, existem, ainda, situações que determinam mudanças nos orçamentos, como a mudança de rumo das políticas governamentais, tanto as econômicas quanto as políticas e sociais, como períodos de recessão na economia. O fato é que essas demandas reclamam ações imediatas por parte dos governos e dos gestores públicos. Não se pode esperar, faz-se urgente a resolução dos problemas.



Para conciliar essa situação, a Lei no 4.320/1964 permite que sejam abertas novas dotações para ajustar o orçamento com os objetivos a atingir: são os créditos adicionais (como falamos) assim definidos no artigo 40 da Lei 4.320/64: créditos adicionais são as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na lei de orçamento. Os créditos adicionais, também são chamados de mecanismos retificadores do orçamento, pois proporcionam certa flexibilidade à programação orçamentária, procurando ajustar o orçamento aprovado à realidade constatada na execução. (PALUDO, 2016, p. 255)

De acordo com Albuquerque e Feijó (apud PALUDO 2016, p. 255), “a regra do crédito adicional visa garantir que o orçamento não seja uma camisa de força que obrigue os administradores a seguirem exatamente aquilo que está estabelecido nos programas de trabalho e naturezas de despesas aprovados na lei orçamentária”. Assim, o orçamento, como processo contínuo, deve ser dinâmico e flexível. Se assim não fosse, certamente despesas desnecessárias seriam realizadas e outras despesas importantes ficariam sem recursos para a sua execução.



### Exemplificando

#### **Gasto com a emissão de passaportes já atingiu o limite previsto na Lei Orçamentária, segundo a PF.**

A Polícia Federal já tinha avisado o Ministério da Justiça e do Planejamento que faltariam recursos. Na noite desta terça (27/06/2017) o órgão anunciou a suspensão das emissões do documento por falta de orçamento. Só neste ano, foram enviados pelo menos nove avisos aos dois ministérios pedindo recursos. Desde o ano passado, a PF vinha alertando o governo sobre o problema. O Ministério do Planejamento informou que mandará um projeto de lei adicional para o Congresso para garantir mais dinheiro para a atividade. No meio do ano passado, na discussão do Orçamento de 2017, o valor solicitado pela PF foi de R\$ 248 milhões. O governo autorizou, porém, R\$ 121 milhões o que não era considerado suficiente. Em maio, o dinheiro acabou. O governo conseguiu uma suplementação adicional de R\$ 24 milhões, depois de cinco solicitações formais. Esse valor seria o limite do que poderia ser remanejado com base na lei orçamentária. Nesta terça, os R\$ 145 milhões se esgotaram. Nas contas da polícia, faltam ainda R\$ 103 milhões para assegurar a atividade até o final do ano. (MATTOSO, 2017, [s. p.]).

**Esse exemplo** nos dá uma dimensão de que deve existir uma flexibilidade orçamentária e que em alguns casos devem ser emitidos créditos adicionais para o atendimento de demandas de caráter emergencial.

E quanto à classificação, como se classificam os créditos adicionais? O que você pensa sobre isso?

Para Filho (2014), os créditos adicionais classificam-se em: a) suplementares, os destinados a reforço de dotação orçamentária

já existente que se tornou insuficiente para a execução da despesa orçamentária, geralmente ao nível de grupos de despesas; b) especiais, os destinados às despesas com programas ou categoria de programas (projeto, atividade ou operações especiais) novos, não computados no orçamento e c) extraordinários, os destinados a atender despesas imprevisíveis e urgentes em casos de guerra, comoção interna ou calamidade pública.

Filho (2014, p. 48, grifo nosso) ainda coloca que os créditos suplementares



**incorporam-se ao orçamento, adicionando-se a importância autorizada à dotação orçamentária a que se destinaram reforçar. Os créditos especiais e extraordinários também se incorporam ao orçamento, mas conservam sua especificidade, demonstrando-se as despesas à conta dos mesmos, separadamente. Os créditos suplementares e especiais serão autorizados por lei e abertos por decreto do Poder Executivo. Por vez, os créditos extraordinários independem de lei autorizativa, mas sua abertura será feita por Decreto do Poder Executivo (na União Federal, sua abertura será através de Medida Provisória artigo 167, § 3º, combinado com o art. 62, § 1º, d, da CFB), após decretado o estado de calamidade pública ou outro de natureza idêntica, que deles dará imediato conhecimento ao Poder Legislativo. (FILHO, 2014, p. 48)**

E quanto aos recursos para a abertura dos créditos extraordinários, suplementares e especiais? De onde eles virão? Como poderão ser abertos? Pelo sentido de urgência, os créditos extraordinários não estão sujeitos à exigência legal quanto à existência de recursos disponíveis, mas sua abertura deve ser precedida do reconhecimento expresso de uma das situações que o justifiquem. Por outro lado, os créditos suplementares e especiais somente poderão ser abertos se houver recursos disponíveis para lastrear a despesa, mediante prévia exposição justificada. Para Filho (2014, p. 49), consideram-se recursos disponíveis, para fins de abertura de créditos suplementares e especiais, desde que não comprometidos: 1) o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior; 2) os recursos provenientes do excesso de arrecadação; 3) os recursos resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, inclusive aquelas oriundas da reserva de contingência; 4) o produto de operações de crédito autorizadas de forma que possibilite ao Poder

Executivo realizá-las; 5) os recursos decorrentes de recebimentos de convênios e recursos vinculados não previstos na LOA; 6) os recursos decorrentes de veto ou rejeição do projeto da LOA.



## Assimile



1) O Superávit Financeiro (SF) é o resultado da diferença positiva entre Ativo Financeiro e Passivo Financeiro. 2) O Excesso de Arrecadação Líquido é projetado partindo do saldo positivo das diferenças acumuladas, mês a mês, entre a receita orçamentária executada (realizada) e a receita orçamentária global prevista. 3) Anulação Parcial ou Total de Dotações Orçamentárias aprovadas na LOA são as compensações em função das disponibilidades existentes, indicando a classificação orçamentária da despesa que está sendo cancelada e aquela que está sendo criada (créditos especiais) ou reforçada (créditos suplementares). 4) Produto de Operações de Crédito divide-se em operação de crédito e operação de crédito por antecipação. Operação de crédito para cobertura de déficit orçamentário, pode ser utilizada para abertura de crédito adicional, desde que não consignada dentre as receitas previstas na LOA, pois estas já estão comprometidas com as despesas fixadas. Já Operação de crédito por antecipação de receita, que é realizada para cobertura de déficit financeiro (caixa), não pode ser utilizada para abertura de crédito adicional. 5) Recursos Oriundos de Convênios ou Fontes Vinculadas a Despesas Orçamentárias, não previstos na LOA. A LRF, no parágrafo único do art. 8º, estabelece que “os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso”, cuja interpretação permite consagrar os recursos vinculados como fonte para possível abertura de crédito adicional, suplementar ou especial, desde que tais recursos atendam as seguintes condições: a) não estejam previstos na receita da LOA; e b) sejam destinados, rigorosamente, às despesas que lhes são correlatas (previstas em lei, como, por exemplo, SUS, FUNDEB, Convênio). 6) Recurso Objeto de Veto de Emenda ou Rejeição do Projeto De Lei Orçamentaria. A Constituição Federal de 1988, no § 8º do art. 166, estabelece que os recursos objetos de veto, emenda

ou rejeição do projeto de lei orçamentária que ficarem sem destinação podem ser utilizados como fonte hábil para abertura de créditos especiais e suplementares, mediante autorização legislativa. (FILHO, 2014, p. 48-53, grifo nosso)

E quanto aos prazos de vigência dos créditos adicionais, quais são eles? Para Filho (2014), os créditos adicionais suplementares vigoram desde sua abertura até o fim do ano no que se refere ao orçamento em execução, enquanto que os créditos especiais e extraordinários vigoram até o fim do exercício em que forem abertos, salvo se o ato de autorização (lei, no caso dos créditos especiais, e decreto ou medida provisória, no caso dos créditos extraordinários) for promulgado nos últimos quatro meses do exercício, quando poderá vigorar até o término do exercício subsequente.



A reabertura será feita por novo decreto, que considerará apenas o saldo remanescente do crédito não utilizado no exercício anterior. Nesse caso, não há necessidade da indicação do recurso. Os créditos extraordinários só atendem aos prazos supracitados enquanto perdurar a situação emergencial que justificou sua abertura, caso contrário a despesa realizada poderá ser imputada pelo Tribunal de Contas por falta de amparo legal do crédito orçamentário que a originou. (FILHO, 2014, p. 53)

O resumo dos créditos adicionais podem ser vistos na Tabela 3.6.

TABELA 3.6 - QUADRO RESUMO DOS CRÉDITOS ADICIONAIS								
Especie	Finalidade	Autorização Legislativa	Forma de Abertura	Recursos Disponíveis	Limite	Vigência	Prorrogação	Classificação da Despesa
SUPLEMENTARES	Reforço de dotação orçamentária já existente	Prévia, podendo ser incluída na própria Lei do Orçamento ou em Lei Especial	Decreto do Executivo	Indicação obrigatória	Obrigatório indicado na lei de autorização e no decreto de abertura	No exercício que foi aberto	Jamais permitida	Normalmente reforça grupo de despesas de um projeto/atividade de já existentes
ESPECIAIS	Atender a programas, projetos, atividades e operações especiais não contempladas no orçamento	Prévia em Lei Especial	Decreto do Executivo	Indicação obrigatória	Obrigatório, indicado na lei de autorização e no decreto de abertura	No exercício	Só para o exercício seguinte se autorizado em um dos quatro últimos meses e desde que a lei autorizativa assim o permita	Para projetos atividades e operações especiais novos com indicação de elementos
EXTRAORDINÁRIOS	Atender a despesas imprevisíveis e urgentes	Independente	Decreto do Executivo com remessa imediata ao legislativo (Estados e Municípios, Medida Provisória (União).	Indicação obrigatória	Obrigatório, indicado no decreto de abertura.	No exercício	Só para o exercício seguinte se autorizado em um dos quatro últimos meses e desde que o decreto de abertura assim o permita.	Para reforçar dotações existentes ou abertura de novo programa, projeto ou atividade especial

Fonte: adaptada de Machado e Reis (2002, p. 120, Apud Filho 2014, p. 53)

O que são fundos especiais? Você já tinha ouvido falar deles? Vamos a eles então!

Para Filho (2014), fundos especiais representam o produto de receitas orçamentárias específicas (fontes de recursos) que, por lei, vinculam-se à realização de determinados objetivos ou serviços a ser executados a partir do respectivo crédito orçamentário fixado na LOA ou em créditos adicionais, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação (artigos 71 a 74 da Lei nº 4.320/1964). A Lei (federal, estadual ou municipal) que criar o fundo especial deverá especificar o status que a despesa orçamentária, vinculada ao fundo, deve ter na LOA, se unidade orçamentária é um programa ou até mesmo uma ação (atividade ou projeto). Exemplos de fundos especiais: Fundo Municipal de Saúde, Fundo Municipal de Assistência Social, Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e Valorização do Magistério do Ensino Básico (Fundeb), entre outros.



### Assimile

**Fundo** é a Entidade, criada através de lei específica, que agrega um conjunto de receitas especificadas e vinculadas à realização de determinados objetivos ou serviços, sujeitas a normas próprias de aplicação e prestação de contas (art. 71, Lei 4.320/64). Conforme dispuser a lei, os fundos podem constituir-se apenas em uma atividade orçamentária (fundo especial) ou em uma autarquia propriamente dita. Em ambas as situações, os créditos orçamentários para fundos constam do orçamento da esfera a que se vinculam apenas como transferências intragovernamentais (3214-Contribuições a Fundos) e seus orçamentos são aprovados por decreto do Poder Executivo no início de cada exercício financeiro (UNICEF BRASIL, 2017, p. 45).

Afinal, desde quando existem os fundos especiais? Como eles são classificados? Você tem ideia?

Para Paludo (2016), desde 1934 os fundos especiais sempre estiveram presentes nos dispositivos constitucionais relacionados ao orçamento público e somente podem ser instituídos mediante lei, conforme estabelece o art. 167, IX, da CF/1988. Eles são instrumentos orçamentários criados por lei para a vinculação de recursos ou conjunto de recursos destinados à implementação de programas, projetos ou atividades com objetivos devidamente caracterizados. Trata-se, portanto, de uma forma de gerir separadamente os

recursos destinados a uma finalidade específica, em conformidade com os objetivos de política econômica, social ou administrativa de governo. A aplicação desses recursos ocorre mediante dotação a ser consignada na Lei de Orçamento ou em créditos adicionais. Se houver saldo positivo apurado no fim de cada exercício financeiro, será transferido para o exercício seguinte, a crédito do mesmo fundo, salvo determinação em contrário da lei que o instituiu. Mesmo constituído sob determinado padrão, a lei que instituir o fundo poderá conter normas específicas para controle, prestação e tomada de contas, ressalvadas, nesse caso, a competência do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

Agora vamos abordar as licitações. Você já ouviu falar de licitação? Tem ideia da importância das licitações e das contratações para a administração pública?



Quanto à classificação, esses fundos são classificados em duas espécies: de natureza contábil ou de natureza financeira. Os primeiros são constituídos por disponibilidades financeiras evidenciadas em registros contábeis, destinados a atender a saques a ser efetuados diretamente contra o caixa do Tesouro Nacional. Os de natureza financeira são constituídos mediante movimentação de recursos de caixa do Tesouro Nacional para depósitos em estabelecimentos oficiais de crédito, segundo cronograma aprovado, destinados a atender aos saques previstos em programação específica. (PALUDO, 2016, p. 190)

Para Silva e Neves (2014, p.118) o processo licitatório consagra obediência aos ditames do Artigo 37 da Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 1988, em especial o caput e o inciso XXI, do citado artigo, que assim determina:



A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, economicidade e eficiência e, também, ao seguinte: ressalvados os casos especificados na legislação, as obras, serviços, compras e alienações serão contratados mediante processo de licitação pública que assegure igualdade de condições a todos os concorrentes, com cláusulas que estabeleçam obrigações de pagamento, mantidas as condições efetivas

da proposta, nos termos da lei, o qual somente permitirá as exigências de qualificação técnica e econômica indispensáveis à garantia do cumprimento das obrigações. Nesse contexto, as regulamentações do Artigo 37, da Constituição Federal de 1988, encontram-se definidos na Lei das Licitações n.º 8.666/93 e suas alterações posteriores, sendo que o citado diploma legal estabelece as normas gerais sobre licitações e contratos administrativos relativos às obras, serviços, inclusive de publicidade, compras, alienações e locações. Por conta de toda a regulamentação legal é possível conceituar o processo de licitação e contratação na área pública brasileira como “o processo de licitação compreende um conjunto de procedimentos administrativos que objetivam adquirir materiais, contratar obras e serviços, alienar ou ceder bens a terceiros, bem como fazer concessões de serviços públicos com as melhores condições para o Estado, observando os princípios da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da igualdade, da publicidade, da probidade administrativa, da eficiência, da vinculação ao instrumento convocatório, do julgamento objetivo e de outros que lhe são correlatos. (BRASIL, 1993, [s. p.] )



Refleta

Vamos pensar um pouco! Por que será que existe uma lei específica para licitações na administração pública? Qual é a importância dessa lei para a sociedade como um todo? O que poderia ocorrer se não existisse essa lei? Vamos refletir!

Para Silva e Neves (2014, p. 119), no segundo estágio da despesa pública, a licitação é o procedimento administrativo composto de fases sequenciais, coordenadas e interdependentes, que se destina a selecionar a proposta mais vantajosa para a administração pública, garantindo o princípio constitucional da isonomia. Quem está sujeito às regras da Lei nº 8.666/93? Subordinam-se ao regime da Lei nº 8.666/93, além dos órgãos da administração direta, os fundos especiais, as autarquias, as fundações públicas, as empresas públicas, as sociedades de economia mista e demais entidades controladas direta ou indiretamente pela União, Estados, Distrito Federal e municípios (artigo 1º, parágrafo único). Também, além dos princípios expressamente elencados na Lei nº 8.666/93, deve-se observar ainda as seguintes regras legais aplicadas para o processo licitatório: sigilo

na apresentação da proposta; procedimento formal; adjudicação compulsória ao vencedor (assegurar a contratação). Você sabe quais são as modalidades de licitação? Imagina quais sejam? Vamos a elas.

Para Silva e Neves (2014), o artigo 22 da Lei nº 8.666/93 estabelece cinco modalidades de licitação: concorrência, tomada de preços, convite, concurso, leilão e o pregão (mais recente). 1) Concorrência: de acordo com o § 1º, do artigo 22, da Lei 8.666/93, "Concorrência é a modalidade de licitação entre quaisquer interessados que, na fase inicial de habilitação preliminar, comprovem possuir os requisitos mínimos de qualificação exigidos no edital para execução de seu objeto" (BRASIL, 1993, [s. p.]). 2) Tomada de preços: o § 2º, do artigo 22, da Lei nº 8.666/93 dispõe que "tomada de preços é a modalidade de licitação entre interessados devidamente cadastrados ou que atenderem a todas as condições exigidas para cadastramento até o terceiro dia anterior à data do recebimento das propostas, observada a necessária qualificação". 3) Convite: o § 3º, do artigo 22, do citado diploma legal, define que "convite é a modalidade de licitação entre interessados do ramo pertinente ao seu objeto, cadastrados ou não, escolhidos e convidados em número mínimo de 3 (três) pela unidade administrativa, a qual afixará, em local apropriado, cópia do instrumento convocatório e o estenderá aos demais cadastrados na correspondente especialidade que manifestarem seu interesse com antecedência de até 24 (vinte e quatro) horas da apresentação das propostas. 4) Concurso: conforme dispõe o § 4º, do Artigo 22, da Lei nº 8.666/93, "concurso é a modalidade de licitação entre quaisquer interessados para escolha de trabalho técnico, científico ou artístico, mediante a instituição de prêmios ou remuneração aos vencedores, conforme critérios constantes de edital publicado na imprensa oficial com antecedência mínima de 45 (quarenta e cinco) dias" (BRASIL, 1993, [s. p.]). 5) Leilão: o § 5º, do artigo 22, da Lei nº 8.666/93, leilão é a modalidade de licitação entre quaisquer interessados para a venda de bens móveis inservíveis para a administração ou de produtos legalmente apreendidos ou penhorados, ou para a alienação de bens imóveis prevista no art. 19, a quem oferecer o maior lance, igual ou superior ao valor da avaliação. 6) Pregão: conforme definido pela artigo 1º, da Lei nº 10.520/2002, "para aquisição de bens e serviços comuns, poderá ser adotada a licitação na modalidade de pregão, que será regida por esta Lei" (BRASIL, 2002, [s. p.]). Parágrafo único. Consideram-se bens e serviços comuns, para os fins e efeitos deste

artigo, aqueles cujos padrões de desempenho e qualidade possam ser objetivamente definidos pelo edital, por meio de especificações usuais no mercado.



**Pesquise mais**

Saiba mais sobre créditos orçamentários adicionais consultando o link abaixo.

ROCHA, Diones Gomes et al. Orçamento público no Brasil: a utilização do crédito extraordinário como mecanismo de adequação da execução orçamentária brasileira. **Revista de Administração da USP**, v. 48, n. 4, p. 813:827, out.-nov.-dez. 2013. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rausp/v48n4/14.pdf>>. Acesso em: 30 jun. 2017.

Saiba mais sobre fundos especiais, consultando a referência abaixo.

LOPES, João Márcio. **Fundos especiais**: um estudo sobre o fundo estadual de saúde de Santa Catarina. 1997. Trabalho de conclusão de curso. Universidade Federal de Santa Catarina. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/110300/CCN0357-M.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>. Acesso em: 30 jun. 2017.

Saiba mais sobre processo licitatório, consultando um excelente livro do TCU.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Licitações e contratos. 4. ed. 2010. Disponível em: <<http://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?inline=1&fileId=8A8182A24D6E86A4014D72AC81CA540A>>. Acesso em: 30 jun. 2017.

Resumidamente, o que se procura com o processo licitatório na área pública, além da transparência, é garantir a contratação de bens e serviços com a melhor qualidade e com o menor custo possível (princípio da eficiência e princípio da economicidade).

## Sem medo de errar

Agora chegou a hora de você ajudar Ana e Lúcio na resolução da atividade proposta por Júlia. Lembre-se de que o orçamento anual foi estimado em consonância com os instrumentos orçamentários existentes e já foi feita a programação dos créditos orçamentários de acordo com a LOA. A situação agora requer a abertura de créditos

adicionais como segue: 1º) créditos adicionais para atendimento das despesas de calamidade pública em face da última tempestade ocorrida em Serra da Esperança; 2º) créditos adicionais para reforço da dotação orçamentária do programa de medicamentos populares, cujos valores programados estão insuficientes no orçamento e 3º) créditos adicionais para o novo projeto de construção do portal de entrada de Serra da Esperança. Nesse contexto, a) os recursos disponíveis para os créditos adicionais (suplementares) decorrerão do produto da operação de crédito, b) enquanto que os créditos adicionais (especiais) decorrerão dos recursos oriundos de convênios ou fontes vinculadas a despesas orçamentárias, não previstos na LOA (mediante convênio da prefeitura com o governo federal) e, c) por último, os créditos adicionais (extraordinários) virão do excesso de arrecadação líquida. A tarefa de vocês será classificar esses créditos adicionais (1º, 2º, 3º) de acordo com suas especificidades, finalidades, formas e responsabilidades pela abertura, recursos disponíveis, limites, vigência, prorrogação e classificação da despesa. **Para realizar essa classificação, será fundamental que vocês conheçam a finalidade de cada um dos créditos adicionais discutidos nessa unidade e a partir desse conhecimento relacionar os três projetos, cada um com o seu crédito finalístico. Vamos lá!**

## RESOLUÇÃO

Quadro 3.10 | Resumo dos créditos adicionais de Serra da Esperança

QUADRO RESUMO DOS CRÉDITOS ADICIONAIS DE SERRA DA ESPERANÇA - ANO XXXX									
Projeto Atividade	Espécie	Finalidade	Autorização Legislativa	Forma de Abertura	Recursos Disponíveis	Limite	Vigência	Prorrogação	Classificação da Despesa
Aumento da Dotação Orçamentária (Programa Medicamento Popular)	SUPLEMENTAR	Reforço de dotação orçamentária	Incluída na Lei do Orçamento (Ano XXXX)	Decreto do Executivo (ANO XXXX)	Produto da Operação de Crédito	Obrigatório indicado na lei de autorização e no decreto de abertura	(Ano XXXX)	Jamais permitida	Reforço do grupo de despesas de um projeto já existente
Investimentos na Construção do Portal de Serra da Esperança	ESPECIAL	Atender a programas, projetos, atividades e operações especiais não contempladas no orçamento	Prévia em Lei Especial (Ano XXXX)	Decreto do Executivo (ANO XXXX)	Recursos Oriundos de Convênios ou Fontes Vinculadas a Despesas Orçamentárias, não previstos na LOA (convênio com o governo)	Obrigatório, indicado na lei de autorização e no decreto de abertura	(Ano XXXX)	Só para o exercício seguinte se autorizado em um dos quatro últimos meses e desde que a lei autorizativa assim o permita	Para projetos atividades e operações especiais novos com indicação de elementos
Despesas de Calamidade Pública/Julho AnoXXXX	EXTRAORDINÁRIO	Atender a despesas imprevisíveis e urgentes	Independente (Ano XXXX)	Decreto do Executivo (Ano XXXX) com remessa imediata ao legislativo (Município)	Excesso de Arrecadação Líquida (até o 1º semestre)	Obrigatório, indicado no decreto de abertura.	(Ano XXXX)	Só para o exercício seguinte se autorizado em um dos quatro últimos meses e desde que o decreto de abertura assim o permita.	Para reforçar dotações existentes ou abertura de novo programa, projeto ou atividade especial

Fonte: elaborado pelo autor

### Modalidades de Licitação

#### Descrição da situação-problema

Pratique mais	
Quadro 3.11: Licitação	
1. Competência geral	Conhecer e compreender a finalidade, estrutura e os instrumentos para a execução do orçamento público.
2. Objetivos de aprendizagem	Obter respostas para as questões relacionadas com os documentos orçamentários e auxílio na busca pelo conhecimento de como funciona o orçamento público.
3. Conteúdos	Instrumentos orçamentários, documentos orçamentários e processo.
4. Descrição da SP	<p><b>LICITAÇÃO</b> A administração pública, direta e indireta, não possui autonomia para celebrar contratos como adquirir, vender, ceder, locar ou contratar obras ou serviços, pois esta não trabalha com recursos próprios ou disponíveis, mas sim com recursos públicos. Dessa forma, a administração deverá prestar contas e observar uma série de princípios e procedimentos previstos em lei. <b>A licitação</b> é um processo administrativo que visa assegurar igualdade de condições a todos que queiram realizar um contrato com o poder público. A licitação é disciplinada por lei (Lei nº 8.666, de 1993). Esta Lei estabelece critérios objetivos de seleção das propostas de contratação mais vantajosas para o interesse público. O procedimento licitatório deve observar os seguintes princípios: <b>moralidade</b> – comportamento escorreito, liso e honesto da administração; <b>impessoalidade</b> – proibição de qualquer critério subjetivo, tratamento diferenciado ou preferência, durante o processo licitatório para que não seja frustrado o caráter competitivo desta; <b>legalidade</b> – disciplina a licitação como uma atividade vinculada, ou seja, prevista pela lei, não havendo subjetividade do administrador; <b>probidade</b> – estrita obediência às pautas de moralidade, incluindo não só a correção defensiva dos interesses de quem a promove, mas também as exigências de lealdade e boa-fé no trato com os licitantes. <b>Publicidade</b>: transparência dos atos da administração pública. <b>Julgamento objetivo</b>: vedação da utilização de qualquer critério ou fator sigiloso, subjetivo, secreto ou reservado no julgamento das propostas que possa elidir a igualdade entre os licitantes. Artigo 44, da Lei nº 8.666/93. <b>Vinculação ao instrumento convocatório</b>: respeito às regras estabelecidas no edital ou na carta-convide – artigo 41, Lei nº 8.666/93. <b>Sigilo das propostas</b>: é um pressuposto de igualdade entre os licitantes. O conteúdo das propostas não é público, nem acessível até o momento previsto para sua abertura, para que nenhum concorrente se encontre em situação vantajosa em relação aos demais. <b>Competitividade</b>: o procedimento de licitação deve buscar o melhor serviço pelo menor preço (FARINELLI, 2017, [s. p.], grifo nosso).</p> <p><b>Considerando a reportagem e o conteúdo da unidade, você deverá classificar as seis modalidades de licitação existentes. Para isso deverá compreender todo o processo licitatório.</b></p>

## 5. Resolução da SP

### RESOLUÇÃO

As licitações possuem seis modalidades: concorrência, tomada de preços, convite, concurso, leilão e pregão. **A concorrência** exige requisitos de habilitação (exigidos no edital), na fase inicial, comprovados documentalente. Essa modalidade ocorre quando se trata de concessão de direito real de uso, de obras ou serviços públicos – de engenharia ou não –, na compra e venda de imóveis (bens públicos). A Lei nº 8.666/93, em seu art. 23, define os limites de valores para essa modalidade: acima de R\$ 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais) para obras e serviços de engenharia; e acima de R\$ 650.000,00 (seiscentos e cinquenta mil reais) para compras e serviços de outras naturezas. **A tomada de preços** é a espécie que necessita de um certificado do registro cadastral (CRC), ou seja, necessita comprovar os requisitos para participar da licitação até o terceiro dia anterior ao término do período de proposta. **O convite** não requer publicação de edital. Trata-se de uma contratação mais célere. Os interessados, cadastrados ou não, são escolhidos e convidados em número mínimo de três licitantes. Os demais interessados que não forem convidados poderão comparecer e demonstrar interesse com 24 horas de antecedência à apresentação das propostas. **No concurso** ocorrerá a escolha de trabalho científico, artístico ou técnico com prêmio ou remuneração aos vencedores, conforme o edital publicado na imprensa oficial com antecedência mínima de 45 dias. A escolha do vencedor será feita por uma comissão julgadora especializada na área. A modalidade de licitação denominada leilão não se confunde com o **leilão** mencionado no Código de Processo Civil. Essa espécie licitatória versa sobre a venda de bens inservíveis para a administração pública, de mercadorias legalmente apreendidas, de bens penhorados (dados em penhor) direito real constituído ao bem) e de imóveis adquiridos pela administração por dação em pagamento ou por medida judicial. **O pregão** foi instituído pela Lei 10.520/02 e versa sobre a aquisição de bens e serviços comuns (serviços cujos padrões de desempenho e qualidade possam ser objetivamente definidos pelo edital). (FARINELLI, Jéssica Ramos. mar. 2010. Licitação. Disponível em: <<http://www.infoescola.com/direito/licitacao/>>. Acesso em: 2 jul. 2017.

## Faça valer a pena

1.



As autorizações legais para a realização das despesas públicas constituem-se em créditos, os quais poderão ser orçamentários ou adicionais. Considera-se que o Crédito é Orçamentário quando a autorização para a despesa é dada mediante inclusão da respectiva dotação na lei orçamentária anual (LOA). Já, os Créditos Adicionais são as autorizações de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas no orçamento público e são abertos durante a execução do orçamento para a efetivação de ajustes ou adição de novas dotações orçamentárias não consignadas na LOA. (FILHO, 2014, p. 48)



materiais, contratar obras e serviços, alienar ou ceder bens a terceiros, bem como fazer concessões de serviços públicos com as melhores condições para o ente público.

Pode-se afirmar que estão corretas as afirmativas

- a) I, II, III, IV.
- b) I, II, III apenas.
- c) II, III, IV apenas.
- d) I, III apenas.
- e) II, IV apenas.

**3.** No segundo estágio da despesa pública, a licitação é o procedimento administrativo composto de fases sequenciais, coordenadas e interdependentes, que se destina a selecionar a proposta mais vantajosa para a administração pública, garantindo o princípio constitucional da isonomia.

Para Silva e Neves (2014, p. 118), o processo licitatório consagra obediência aos ditames do artigo 37 da Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 1988, em especial o caput e o inciso XXI, do citado artigo, que assim determina "A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, economicidade e eficiência." (BRASIL, 1993, [s. p.]

Nesse contexto, as seis modalidades de licitação são:

- a) Adjudicação, pesquisa de preços, convite, concurso, leilão, pregão.
- b) Concorrência, rebate de preços, convite, concurso, exposição, pregão.
- c) Concorrência, tomada de preços, convite, concurso, adjudicação, dotação.
- d) Tomada de preços, o convite, concurso, dotação, consignação, arrematamento.
- e) Concorrência, tomada de preços, convite, concurso, leilão, pregão.

# Referências

ANDRADE, Nilton. **Planejamento governamental para municípios**: Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BOTELHO, Milton Mendes. **Gestão administrativa contábil e financeira do legislativo municipal**. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2010.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaoconsolidado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaoconsolidado.htm)>. Acesso em: 2 jul. 2017.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 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. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8666cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8666cons.htm)>. Acesso em: 29 jun. 2017.

\_\_\_\_\_. **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. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm)>. Acesso em: 24 ago. 2017.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 10.520, de 17 julho de 2002**. Institui, no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, nos termos do art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, modalidade de licitação denominada pregão, para aquisição de bens e serviços comuns, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/l10520.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10520.htm)>. Acesso em: 24 ago. 2017.

\_\_\_\_\_. **Lei complementar 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm)>. Acesso em: 22 jun. 2017.

\_\_\_\_\_. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. **Orçamento Federal**. Disponível em: <<http://www.orcamentofederal.gov.br/>>. Acesso em: 22 jun. 2017.

\_\_\_\_\_. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público**. 7. ed. 2017. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/MCASP+7%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o+Vers%C3%A3o+Final.pdf/6e874adb-44d7-490c-8967-b0acd3923f6d>>. Acesso em: 30 jun. 2017.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 10.257, de 10 de julho de 2001**. Regulamenta os arts. 182 e 183 da Constituição Federal, estabelece diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LEIS\\_2001/L10257.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LEIS_2001/L10257.htm)>. Acesso em: 16 jun. 2017.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas da União. **Licitações e contratos**. 4. ed. 2010. Disponível em: <<http://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?inline=1&fileId=8A8182A24D6E86A4014D72AC81CA540A>>. Acesso em: 30 jun. 2017.

CÂMARA MUNICIPAL DE CAMPINAS. **Lei orgânica do município de Campinas**. 2015.

Disponível em: <<http://www.campinas.sp.leg.br/atividade-legislativa/lei-organica>>. Acesso em: 18 jun. 2007.

CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Orçamento público**: planejamento, elaboração e controle. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

FARINELLI, Jéssica Ramos. **Licitação**. 2017. Disponível em: <<http://www.infoescola.com/direito/licitacao/>>. Acesso em: 2 jul. 2017.

FILHO, Bezerra, João Eudes. **Orçamento aplicado ao setor público**: abordagem simples e objetiva. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 17. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

KOHAMA, Heilão. **Contabilidade pública**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

LOPES, João Márcio. **Fundos especiais**: um estudo sobre o fundo estadual de saúde de Santa Catarina. 1997. Trabalho de conclusão de curso. Universidade Federal de Santa Catarina. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/110300/CCN0357-M.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>. Acesso em: 30 jun. 2017.

MATTOSO, Camila. PF mandou nove avisos sobre falta de recursos para emissão de passaportes. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 28 jun. 2017. Caderno Cotidiano. Disponível em: <<http://www1.folha.uol.com.br/cotidiano/2017/06/1896706-pf-mandou-nove-avisos-sobre-falta-de-recursos-para-emissao-de-passaportes.shtml>>. Acesso em: 29 jun. 2017.

PALUDO, Augustinho Vicente. **Orçamento público**: AFO e LRF, 7. ed. São Paulo: Método, 2016. (Série Provas & Concursos).

PIOVESAN, Eduardo. Congresso aprova PPA 2016-2019 voltado para a educação. **Câmara Notícias**, 16 dez. 2015. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/camaranoticias/noticias/ADMINISTRACAO-PUBLICA/501901-CONGRESSO-APROVA-PPA-2016-2019-VOLTADO-PARA-A-EDUCACAO.html>>. Acesso em: 7 jul. 2017.

PORTAL BRASIL. **Orçamento Geral da União para 2017 é publicado no Diário Oficial**. 11 jan. 2017. Disponível em: <<http://www.brasil.gov.br/governo/2017/01/Orcamento-Geral-da-Uniao-para-2017-e-publicado-no-Diario-Oficial>>. Acesso em: 16 jun. 2017.

PREFEITURA DE SÃO PAULO. Plano Plurianual – PPA. Disponível em: <<http://transparencia.prefeitura.sp.gov.br/contas/Paginas/PlanoPlurianual.aspx>>. Acesso em: 14 jun. 2017.

\_\_\_\_\_. **Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO**. Disponível em: <<http://transparencia.prefeitura.sp.gov.br/contas/Paginas/LeiDiretrizesOrcamentarias.aspx>>. Acesso em: 14 jun. 2017.

\_\_\_\_\_. **Lei de Orçamento Anual – LOA**. Disponível em: <<http://transparencia.prefeitura.sp.gov.br/contas/Paginas/LeiOrcamentoAnual.aspx>>. Acesso em: 14 jun. 2017.

PREFEITURA DE CURITIBA. **Plano Diretor 2014-2024**. Disponível em: <<http://www.curitiba.pr.gov.br/planodiretor>>. Acesso em 14 jun. 2017.

ROCHA, Diones Gomes et al. **Orçamento público no Brasil**: a utilização do crédito extraordinário como mecanismo de adequação da execução orçamentária brasileira. **Revista de Administração da USP**, v. 48, n. 4, p. 813:827, out.-nov.-dez. 2013. Disponível

em: <<http://www.scielo.br/pdf/rausp/v48n4/14.pdf>>. Acesso em: 30 jun. 2017.

SILVA, Bernardino José da; NEVES, Wanderlei Pereira da. **Orçamento público**. 5. ed. Palhoça: Unisul, 2014.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade governamental**: um enfoque administrativo. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

UNICEF BRASIL. **Orçamento público**: decifrando a linguagem. 2017. Disponível em: <<http://www.justocantins.com.br/administracao/files/files/glosariodecifrando.pdf>>. Acesso em: 18 ago. 2017.

VIDEO Institucional do Plano Diretor de Curitiba 2014. Disponível em: <[https://www.youtube.com/watch?v=pKV\\_RtlAZ70](https://www.youtube.com/watch?v=pKV_RtlAZ70)>. Acesso em: 14 jun. 2017.

# Execução orçamentária

## **Convite ao estudo**

Caro(a) aluno(a), na unidade anterior discutimos os instrumentos orçamentários existentes no orçamento público, ocasião em que vimos os principais documentos orçamentários: Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF 101/2000), a Lei de Orçamento Anual (LOA) e o Plano Diretor. Ainda, abordamos o processo orçamentário e a lei orgânica dos municípios. Finalmente, na mesma unidade, tratamos do crédito orçamentário, dos fundos especiais e da lei de licitações.

Nesta unidade trabalharemos a competência geral, na qual buscaremos propiciar a você o conhecimento e a compreensão no tocante à finalidade da estrutura e dos instrumentos para a execução do orçamento público. Como competência técnica propiciaremos a você o conhecimento e a compreensão da execução orçamentária, em que poderão ser observadas as etapas percorridas na execução do orçamento público: estágios da receita e da despesa pública e avaliação e controle da execução orçamentária. Muito bem, para alcançar tais competências, propomos o contexto de aprendizagem com nossos estagiários, descrito a seguir.

Após o período de adaptação na prefeitura, a vida seguia muito bem para Ana e Lúcio. Embora com muita correria, trabalhos da faculdade, provas bimestrais e estudos técnicos solicitados por Júlia, o fato era que eles haviam progredido muito. O esforço e a dedicação dos estagiários permitiram que eles angariassem muitos conhecimentos e crescessem, tanto profissionalmente como pessoalmente. O estágio se aproximava do final, mas era necessária muita energia para as tarefas que viriam a seguir.

Na última reunião realizada, Júlia informou-lhes que a parte final do estágio seria relacionada ao processo de execução do orçamento e que nessa etapa eles desenvolveriam três trabalhos distintos, sendo um sobre o estágio da receita, outro sobre o estágio da despesa e, por último, o de avaliação e controle da execução do orçamento. Era o mês de maio daquele ano, mas já se fazia necessário pensar na preparação do orçamento para o exercício seguinte. Para que o planejamento fosse bem elaborado, Júlia ressaltou que as estimativas deveriam estar muito próximas da realidade financeira do município, pois as despesas e os investimentos deveriam ser proporcionais às receitas realizadas. Lembrou ainda que toda a peça orçamentária do município de Serra da Esperança deveria seguir estritamente a legislação pertinente e obedecer à Lei de Gestão Fiscal (LRF 101/2000).

Nesse contexto, como se dá o estágio da receita pública? Quais são os tipos de receitas existentes? Como é feita a previsão, o lançamento, a arrecadação e o recolhimento das receitas no orçamento público? E com relação ao estágio da despesa pública, como ele se dá? Quais são as principais despesas públicas? Que ciclo a despesa pública percorre no orçamento? E com relação aos instrumentos de controle do orçamento público? De quem é a prerrogativa do controle do orçamento? Qual é a finalidade desse controle? Esses são os assuntos principais que farão parte da nossa caminhada nessa última unidade do curso. Então vamos juntos!

# Seção 4.1

## Estágio da receita orçamentária

### Diálogo aberto

Afinal, quais são os tipos de receita que os entes públicos auferem? Quais são os principais tributos cobrados da população? Como se dão os estágios da receita pública? No estágio da receita pública, qual é a importância das fases de previsão, arrecadação, recolhimento e pagamento de tributos? O que você pensa de tudo isso? Tem uma ideia pelo menos?

É nesse contexto que estão inseridos os nossos personagens Ana e Lúcia, lembra-se? Lembre-se de que eles estão realizando seus estágios em um departamento do município de Serra Esperança e ao longo de seus estudos estão aprendendo os aspectos que envolvem o orçamento público.

Pois bem, para esta seção propomos o seguinte: havia chegado o momento da realização da primeira atividade proposta por Júlia para o fim do estágio de Ana e Lúcio na prefeitura de Serra da Esperança. Era necessário pensar na preparação do orçamento para o exercício seguinte e a primeira tarefa deles seria sobre o estágio da receita orçamentária pública. Refletindo sobre os estágios das receitas públicas e como estas deveriam ser realizadas no município, nossos estagiários foram ao encontro de Júlia para receberem a atividade proposta.

Júlia forneceu-lhes por escrito algumas situações em que os estagiários deveriam realizar a classificação das receitas orçamentárias do município, de acordo com a especificidade das verbas na legislação orçamentária. A seguir, estão discriminadas as solicitações de Júlia: 1º) para o próximo exercício, além de outras, o município de Serra da Esperança deverá estimar suas receitas referentes ao repasse de ICMS estadual, da arrecadação das parcelas a receber do plano de asfalto do bairro Caiçara e dos valores dataxa de coleta de lixo. Solicita-se classificar os tributos pela sua tipologia conforme o CTN e identificar esse estágio na receita orçamentária; 2º) para o próximo exercício, o município de Serra da Esperança deverá confeccionar os carnês de IPTU com seus respectivos cálculos e entregar aos contribuintes

municipais até o dia 31 de janeiro; solicita-se identificar essa fase no estágio orçamentário e identificar a modalidade de lançamento; 3º) para o próximo exercício, o município deverá definir agentes arrecadadores privados para recolhimento de IPTU, taxas de água e esgoto e ISSQN; será necessário negociar com a rede bancária a implantação do sistema de conta única, que possibilitará otimização na aplicação dos recursos e eficiência dos controles internos; solicita-se identificar essa fase no estágio orçamentário; 4º) para o próximo exercício, o município deverá coordenar em tempo real os valores arrecadados pelos agentes privados para crédito em conta do tesouro municipal; o recolhimento da receita far-se-á em estrita observância ao princípio da unidade de caixa, sendo proibida a criação de caixas especiais (artigo 56, Lei nº 4.320/64). Solicita-se identificar essa fase no estágio orçamentário; 5º) para o próximo exercício, o município utilizará 15% das receitas de transferências correntes a serem aplicadas na educação básica municipal; ainda, os R\$ 500 mil de recursos recebidos do Banco Internacional para a Reconstrução e Desenvolvimento (BIRD) deverão ser aplicados na integralidade na reconstrução da cidade, para atendimento da destruição provocada pela última calamidade decorrente de vendaval.

Como de costume, você ajudará Ana e Lúcio nessa empreitada. Com relação a essas destinações da receita pública no Município de Serra da Esperança, você deverá: a) realizar a classificação delas de acordo os estágios da receita orçamentária; b) fornecer um quadro dessa classificação e encaminhar para Júlia. Para isso, deverá estudar com afinco esta unidade e estar atento às solicitações de Júlia. Vamos lá, então!

## **Não pode faltar**

Já verificamos na Seção 2.2 que receita pública, em sentido amplo, caracteriza-se como um ingresso de recursos ao patrimônio público, mais especificamente como uma entrada de recursos financeiros que se reflete no aumento das disponibilidades. Também vimos que a receita pública divide-se em receita orçamentária e extraorçamentária. Abordamos a classificação da receita pública em categoria econômica, desdobrada em receitas correntes e receitas de capital, ainda, apresentamos a classificação da receita por fontes, conforme preconiza o Anexo nº 3 da Lei nº 4.320/64. Na Tabela 4.1

reproduzimos a classificação da receita por fontes. Nesta unidade, abordaremos a receita orçamentária pública, entretanto, considerando o estágio da receita no processo de execução do orçamento.

Tabela 4.1 | Classificação da receita por fontes

<b>Receita Tributária</b>	Compreende as receitas oriundas de tributos, conforme a legislação tributária brasileira (impostos, taxas e contribuição de melhoria).
<b>Receita de Contribuições</b>	Engloba as contribuições sociais (previdenciárias, contribuições sociais como PIS e Cofins, salário-educação, entre outras).
<b>Receita Patrimonial</b>	É oriunda da exploração econômica do patrimônio da instituição pública: especialmente de juros, aluguéis, dividendos, receitas de concessões e permissões.
<b>Receita Agropecuária</b>	Decorre da exploração econômica de atividades agropecuárias: agricultura, pecuária, silvicultura etc., além do beneficiamento de produtos agropecuários em níveis não considerados industriais.
<b>Receita Industrial</b>	Derivada de atividades industriais: extrativa mineral, de transformação, de construção e de serviços industriais de utilidade pública (energia elétrica, água e esgoto, limpeza pública e remoção do lixo).
<b>Receita de Serviços</b>	Decorre de atividades como: comércio, transporte, comunicação, serviços hospitalares, armazenagem, serviços educacionais, culturais, recreativos etc.
<b>Transferências Correntes</b>	São os recursos financeiros recebidos de pessoas jurídicas ou físicas e que serão aplicados no atendimento de despesas correntes. Um exemplo de receita de transferência são os recursos de origem tributária (cota parte do ICMS, por exemplo) que um ente governamental (município) recebe de outro (Estado).
<b>Outras Receitas Correntes</b>	Envolvem receitas não enquadradas nas classificações anteriores: multas, juros de mora, indenizações, cobranças da dívida ativa e receitas diversas (rendas de loterias, receitas de cemitérios etc.).
<b>Operações de Crédito</b>	Envolvem a captação de recursos para atender a desequilíbrios orçamentários ou, ainda, financiar empreendimentos públicos. É por intermédio dessa modalidade de receita que são cobertos os déficits orçamentários que ensejam a formação da dívida pública. Um exemplo é a emissão de títulos públicos.
<b>Alienação de Bens</b>	Compreende o resultado obtido com a alienação de bens patrimoniais: ações, títulos, bens móveis, imóveis etc.
<b>Amortização de Empréstimos</b>	No caso de empréstimo concedido pela entidade, o ingresso proveniente da amortização do mesmo caracteriza uma receita de capital.
<b>Transferências de Capital</b>	Similares às Transferências Correntes, as receitas de Transferências de Capital têm como critério básico de classificação a destinação, isto é, os recursos a esse título devem ser aplicados em despesas de capital.
<b>Outras Receitas de Capital</b>	Envolvem as Receitas de Capital não classificáveis nas outras fontes, como a indenização que a Petrobras paga aos Estados e pela extração de petróleo, xisto e gás.

Fonte: adaptada de Giacomoni (2017, p. 154).

Você tem ideia do que seja o estágio da receita pública? Sabe como se dá a previsão, lançamento, arrecadação e recolhimento dos tributos? Quais são os principais tributos que se constituem em

receitas públicas? Ainda, qual é a vinculação das receitas às despesas? Vamos juntos nessa jornada!

No processo orçamentário, se comparado com as despesas, a execução da receita envolve um número bem menor de questões de interesse, questões essas referendadas por tratamento contábil diferenciado e consignado na Lei 4320/64.



### Assimile

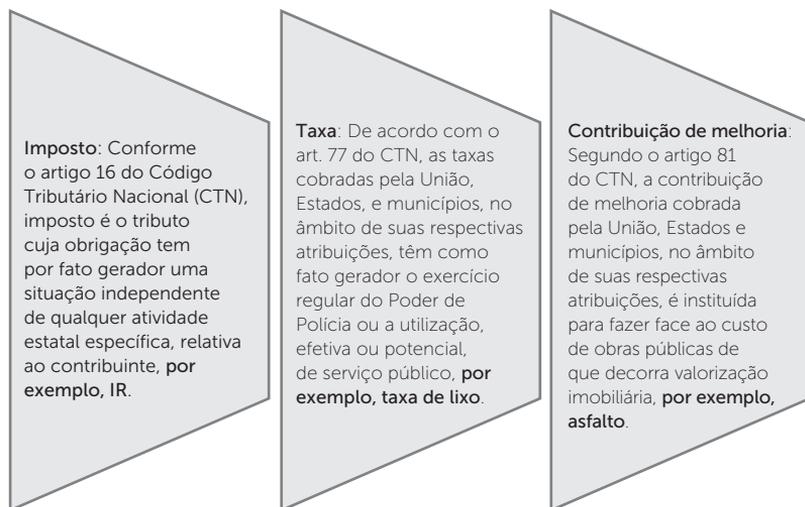
O artigo 35 da Lei 4.320/64 dispõe "Pertencem ao exercício financeiro, I- as receitas nele arrecadadas e II – as despesas nele legalmente empenhadas" (BRASIL, 1964, [s. p.]).

Do ponto de vista contábil, a legislação consagra um regime misto para o orçamento público: sendo regime de caixa para as receitas e regime de competência para as despesas. Assim, só são consideradas receitas do exercício aquelas efetivamente arrecadas nesse exercício financeiro. Já as despesas são do exercício em que forem empenhadas, independentemente do pagamento se dar no exercício seguinte.

Devido ao grau de importância e por representarem a maior parte da fonte de recursos para os cofres públicos, nessa unidade daremos um enfoque especial às receitas tributárias. Para Paludo (2016), de acordo com a Lei no 4.320/1964, as receitas tributárias (receitas correntes) serão classificadas nos seguintes níveis, segundo a origem ou subcategorias econômicas: 1) receita de impostos, 2) taxas e 3) contribuições de melhoria. Essas receitas são os ingressos provenientes da arrecadação de impostos, taxas e contribuições de melhoria e constituem-se em receitas privativas das entidades investidas do poder de tributar: União, Estados, Distrito Federal e municípios (ressalvadas as disposições legais).

Receitas tributárias são originárias de tributos, que você já teve a oportunidade de conhecer. Entretanto, apenas para lembrá-lo, a Figura 4.1 traz conceitualmente as espécies de tributos.

Figura 4.1 | Imposto, taxa e contribuição de melhoria



Fonte: elaborada pelo autor.

No processo tributário, ainda existem as receitas de contribuições. Afinal, o que são as contribuições? Com relação às Receitas de Contribuições, Paludo (2016) acrescenta que elas são os ingressos provenientes de contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumentos de intervenção nas respectivas áreas. São tipos de Receitas de Contribuições: 1<sup>o</sup>) contribuições sociais – são as destinadas ao custeio da seguridade social, que compreende a previdência social, a saúde, a assistência social e a educação, por exemplo, INSS, PIS, Pasep e Cofins; a competência para instituição é da União, mas será dos Estados, Distrito Federal e municípios quando se referir às contribuições dos servidores estatutários desses entes; 2<sup>o</sup>) contribuições de intervenção no domínio econômico – derivam da contraprestação à atuação estatal exercida em favor de determinado grupo, área ou coletividade, por exemplo, Cide de combustíveis, relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados; 3<sup>o</sup>) contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas – destinadas ao fornecimento de recursos aos órgãos representativos de categorias profissionais legalmente regulamentadas ou a órgãos de defesa de interesse dos empregadores ou empregados, por exemplo, anuidade dos conselhos em geral: CRM, OAB, Crea, CRC, CRE, o Sistema “S” (Sesi,

Sesc, Senai). Observação: as contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas são arrecadadas pelos respectivos conselhos e não transitam pelo orçamento de governo. Após definida a forma de tributação, há de se verificar a destinação do produto da arrecadação da receita. Vamos lá!

Quanto à destinação das receitas públicas, de modo geral, para Andrade (2010), as receitas públicas podem ser utilizadas para o custeio de qualquer despesa constante do orçamento ou serem destinadas à realização de despesas orçamentárias específicas. Assim, a destinação da receita pública é dividida em receita ordinária e receita vinculada. A receita pública ordinária é aquela cuja aplicação dos recursos é livre para atender às finalidades gerais do ente público (União, Estados, municípios). Já a receita pública vinculada é aquela, cuja aplicação dos recursos está condicionada ao atendimento de finalidades específicas estabelecidas pela legislação, convênio ou outro instrumento congênere; logo, são receitas atreladas às despesas certas.



### Exemplificando

Um exemplo de receita pública ordinária é a parcela resultante da arrecadação de impostos da União (IR), que, após as transferências da parte devida aos Estados e municípios, o governo tem a liberdade de escolher a finalidade do gasto (educação, saúde, segurança, bem-estar social etc.). São exemplos de receitas vinculadas: as contribuições sociais para o financiamento da seguridade social (Cofins) e os recursos recebidos do Banco Internacional para a Reconstrução e Desenvolvimento (Bird), que requer contrapartida das aplicações dos recursos.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101/2000) trata da aplicação e do controle das receitas vinculadas, conforme artigo 8º, parágrafo único: “Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso” (BRASIL, 2000, [s. p.]), ou seja, se os créditos não forem utilizados de acordo com a vinculação da receita à despesa específica, o político comete crime de responsabilidade.



Pesquise mais sobre o significado de cada um dos tipos de receita que os órgãos públicos arrecadam na classificação orçamentária consultando ótimo material disponibilizado no Site da Transparência do Governo do Estado do Rio Grande do Sul.

TRANSPARÊNCIARS. Glossário. Disponível em: <<http://www.transparencia.rs.gov.br/webpart/system/Glossario.aspx>>. Acesso em: 20 jul. 2017.

Ainda, pesquise mais sobre os Tributos e a Legislação Tributária, consultando o Código Tributário Nacional (CTN), Lei 5.172/1966, no link a seguir.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm)>. Acesso em: 20 jul. 2017.

Uma vez definidos os aspectos da classificação e destinação da receita pública (em consonância com a legislação aplicável), para a execução da receita, é necessário aplicar a codificação funcional programática. A exemplo da classificação funcional programática da despesa (abordada na Seção 1.3), existe também a classificação funcional programática da receita. Para Crepaldi (2013), para fins da apresentação da proposta orçamentária e, ainda, na execução, as receitas devem ser classificadas, segundo a codificação estabelecida pela Portaria Interministerial nº 163/2001, em seis níveis: categoria econômica, subcategoria econômica, fonte, rubrica, alínea e subalínea. A Tabela 4.2 dá um exemplo dessa codificação, discorreremos sobre ela a seguir.

Tabela 4.2 | Codificação adotada na classificação da receita (receitas correntes)

Níveis	Estrutura	Codificação	Exemplo
1º	Categoria econômica	1 0 0 0 00 00	Receitas correntes.
2º	Subcategoria econômica	1 1 0 0 00 00	Receitas tributárias.
3º	Fonte	1 1 1 0 00 00	Impostos.
4º	Rubrica	1 1 1 2 00 00	Impostos sobre o patrimônio e a renda.

5º	Alínea	1 1 1 2 04 00	Impostos sobre a renda e proventos de qualquer natureza.
6º	Subalínea	1 1 1 2 04 10	Pessoas físicas.

Fonte: adaptada de Crepaldi (2013, p. 61).

Para Silva e Neves (2014), com relação à espécie da receita, de acordo com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários), a espécie de receita contempla o nível de classificação vinculado à origem, que permite qualificar com maior detalhe o fato gerador das receitas. No exemplo da Tabela 4.1, podemos destacar a Origem da Receita Tributária (subcategoria econômica) e termos como espécies (fontes) os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria – aqui optamos por exemplificar impostos. Já a rubrica contempla o quarto elemento de detalhamento do código de natureza da receita e, de acordo com a Parte I (Procedimentos Contábeis Orçamentários), a rubrica agrega determinadas espécies de receitas, cujas características próprias sejam semelhantes entre si; dessa forma, detalha a espécie por meio da especificação dos recursos financeiros que lhe são correlatos. Para exemplificarmos a rubrica da espécie “impostos”, citamos o imposto sobre o patrimônio e a renda na Tabela 4.1. Por vez, a alínea consagra o quinto nível de detalhamento das receitas orçamentárias, inserindo, é claro, um desdobramento (ou detalhamento) da rubrica, exteriorizando a denominação (ou nome) da receita que receberá o registro pela entrada dos recursos financeiros. Seguindo com a nossa exemplificação (Tabela 4.1) da origem das receitas tributárias, espécie dos impostos (fontes), rubrica do imposto (impostos sobre o patrimônio e a renda), podemos citar como alínea o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. Por último, na subalínea, de acordo com a Parte I (Procedimentos Contábeis Orçamentários), aprovada pela Portaria STN/SOF nº 2, de 13 de julho de 2012, a subalínea constitui o nível mais analítico da receita, utilizado quando há necessidade de se detalhar a alínea com maior especificidade. Nesse caso, o detalhamento em nível de subalínea do “impostos sobre a renda e proventos de qualquer natureza” será o de pessoas físicas (IRRF), conforme a Tabela 4.1. Perceba que se fosse IRPJ de empresas, a subalínea do exemplo seria pessoas jurídicas.



Considerando que o Brasil adota o orçamento-programa no orçamento público, por que é importante a classificação das receitas conforme exemplo da Tabela 4.2? Para você, qual é a função da classificação funcional programática e das categorias econômicas da receita?

Você sabe quais são os estágios percorridos pela receita pública no processo orçamentário? Vamos a eles, então!

Considerando a classificação e a destinação dos recursos, a receita pública percorre estágios no processo orçamentário. Quanto ao estágio da receita, a exemplo das despesas, que têm um processamento especial para serem realizadas, as receitas passam por quatro estágios, conforme a Figura 4.2.

Figura 4.2 | Estágios da receita orçamentária



Fonte: elaborada pelo autor.

Para Crepaldi (2013), a previsão constitui o primeiro estágio da receita e se configura por ocasião do orçamento, quando se faz uma projeção da receita a ser arrecadada em cada exercício financeiro. Para isso, o setor de planejamento leva em consideração o comportamento arrecadatório, no mínimo, dos três últimos exercícios financeiros e as perspectivas de arrecadação dentro do contexto macroeconômico do país e da política fiscal adotada pelo governo. Na estimativa, deverá, ainda, considerar-se a projeção da receita para os dois exercícios seguintes.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF 101/2000) determina que a previsão da receita seja requisito essencial da responsabilidade na gestão fiscal, sendo, inclusive, vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não efetivar previsão e efetiva arrecadação dos impostos de sua respectiva competência. Nesse contexto, a estabilidade da economia e a política fiscal (gasto público) adotada pelo governo contribuem de forma decisiva para a consistência dessa projeção. O crescimento do Produto Interno Bruto (PIB) municipal, estadual e nacional também é referência para a estimativa da receita, além do crescimento da trajetória de inflação e do incremento de

receita resultante do esforço de arrecadação desenvolvido pela União, Estados e municípios. Resumidamente, a fase de previsão visa à organização da estimativa de arrecadação da receita e deverá servir de base aos recursos indicados na proposta de orçamento, em consonância com os documentos orçamentários legais.

O segundo estágio da receita é o lançamento. Para Crepaldi (2013), o lançamento é a identificação do devedor ou da pessoa do contribuinte. Nessa etapa são realizados os lançamentos das receitas decorrentes de impostos diretos ou quaisquer outras rendas com vencimento determinado em lei, regulamento ou contrato. O artigo 53 da Lei nº 4.320/64 define o lançamento da receita como o ato da repartição competente que verifica a procedência do crédito fiscal, a pessoa que lhe é devedora e inscreve o débito desta. É a primeira fase da execução da receita, quando se individualiza o contribuinte.

Após a previsão da receita, para que possa ser arrecadada, faz-se necessário que a repartição competente identifique quais são os tributos devidos em cada situação: quem é o devedor, quanto deve e fazer a devida inscrição, configurando, assim, o lançamento. Na prática, quando o contribuinte recebe o carnê do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) em sua casa, está acontecendo a fase do lançamento. Outro exemplo de lançamento é quando o contribuinte recebe a cobrança do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA). O artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN) trata de lançamento de receita e, segundo o artigo 148 ao 150 do CTN, existem três modalidades de lançamento: direto ou de ofício, indireto ou por homologação e por declaração ou misto.

Para Crepaldi (2013), o lançamento direto ou de ofício é aquele cuja iniciativa compete ao fisco, cabendo ao órgão fazendário tomar todas as providências com vistas ao lançamento, ou seja, verificar a ocorrência do fato gerador, apurar o valor do tributo, identificar o contribuinte e preparar o documento de lançamento, emitindo-o e entregando-o ao contribuinte, por exemplo, IPVA, IPTU. Por sua vez, o lançamento indireto ou por homologação consiste no autolancamento feito exclusivamente pelo contribuinte. É o caso do ICMS, em que a contribuinte escritura em livros próprios suas compras e suas vendas, apura o imposto devido, declara em guia própria o valor devido e preenche o documento de arrecadação para pagamento, cabendo ao fisco apenas homologar, no prazo de

até cinco anos (contados a partir da ocorrência do fato gerador), a declaração pelo contribuinte. Ocorre o mesmo com o Imposto sobre Serviços (ISS) e Impostos sobre Produtos Industrializados (IPI).

Já o lançamento por declaração ou misto é realizado pelo fisco, porém, com base em declarações prestadas pelo contribuinte ou por terceiros. É o caso do Imposto de Renda (IR), em que o contribuinte declara suas rendas, seus bens e suas deduções (gastos), apura o imposto devido, mas cabe ao fisco efetuar o lançamento.

O terceiro estágio da receita é a arrecadação. Para Crepaldi (2013), a arrecadação da receita está ligada aos pagamentos, realizados diretamente pelos contribuintes, dos valores que lhe são devidos, quer sejam tributos, quer sejam multas ou qualquer outro crédito ou valor. É o ato de arrecadar as receitas anteriormente lançadas. Os agentes da arrecadação devem fornecer recibos das importâncias que arrecadam.

A LRF 101/2000 instrui, em seu artigo 13, que as receitas previstas serão desdobradas, pelo Poder Executivo, em metas bimestrais de arrecadação, com a especificação, em separado, quando cabível, das medidas de combate à evasão e à sonegação, da quantidade e valores de ações ajuizadas para cobrança da dívida ativa, bem como da evolução do montante dos créditos tributários passíveis de cobrança administrativa.

A arrecadação é o recebimento das receitas do Estado pelos agentes arrecadadores, que recebem dos contribuintes e as entregam ao tesouro público. Os agentes podem ser divididos em dois grupos: agentes arrecadadores públicos, que são os agentes fazendários (tesouraria, delegacias, postos fiscais etc.), e agentes arrecadadores privados, que são os bancos autorizados pelo Estado para efetuarem a arrecadação dos tributos.

Atualmente, a quase totalidade da arrecadação dos tributos é efetuada pela rede bancária autorizada (artigo 11 da LRF). Para Crepaldi (2013), Estados e municípios devem procurar facilitar o processo de arrecadação para o contribuinte. Porém, jamais devem arrecadar valores em espécie em suas tesourarias ou aceitar cheques ao portador (sem destinação específica). Devem, portanto, instituir sistemas de controle para garantir efetividade da arrecadação, estabelecendo procedimentos de controle interno que garantam o recolhimento dos valores arrecadados.

O quarto estágio da receita é o recolhimento. Para Crepaldi (2013), o estágio do recolhimento é representado pelo momento do ingresso da receita nos cofres públicos. É a entrega dos valores arrecadados pelos agentes públicos ou privados às repartições ou ao banco oficial para crédito da conta única do Tesouro.

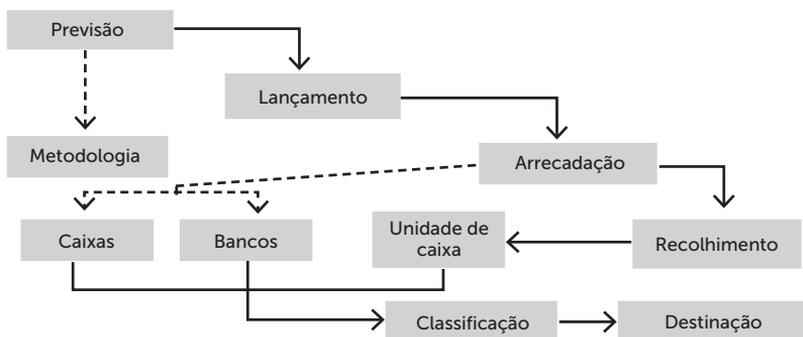
É a partir desse momento que o valor está disponível para o Tesouro público federal, estadual ou municipal. Os governos podem e precisam negociar com a rede bancária para implantar o sistema de conta única, que possibilitará otimização na aplicação dos recursos e eficiência dos controles internos. Crepaldi (2013, p. 107) acrescenta:



[...] embora muitas vezes utilizados erroneamente como sinônimos, arrecadação é diferente de recolhimento. O primeiro é o recebimento, às vezes até por terceiros, como bancos privados, do pagamento dos contribuintes, já recolhimento é quando aquele recurso chega aos cofres públicos. O recolhimento da receita far-se-á em estrita observância ao princípio da unidade de caixa, sendo proibida a criação de caixas especiais. (artigo 56, lei no 4.320/64)

A Figura 4.3 representa graficamente o estágio da receita orçamentária.

Figura 4.3 | Estágios da receita pública



Fonte: elaborada pelo autor.

Por último, há situações em que há deduções na receita pública. Conforme o **Manual de procedimentos da receita pública**,

Se a receita arrecadada possuir parcelas a serem destinadas a outros entes (transferências), ou parcelas de restituições esses fatos não devem ser tratados como despesa, mas como dedução da receita, isso porque estes são recursos arrecadados que não pertencem e não são aplicáveis em programas e ações governamentais sob a responsabilidade do ente arrecadador, não necessitando, portanto, de autorização orçamentária para a sua execução (BRASIL, 2007, [s. p.]).

Nesses casos, a contabilidade utiliza-se do conceito de conta redutora de receita para evidenciar o fluxo de recursos da receita bruta até a líquida, em função de suas operações econômicas e sociais. A metodologia de dedução de receita também deve ser utilizada para demonstrar contabilmente a renúncia de receitas previstas na LRF 101/2000. No âmbito da administração pública, a dedução de receita é utilizada nas seguintes situações, entre outras: 1) restituição de tributos recebidos a maior ou indevidamente; 2) recursos que o ente tenha a competência de arrecadar, mas que pertencem a outro ente, de acordo com a lei vigente, e 3) demonstrar contabilmente a renúncia de receita, conforme prescreve a Lei de Responsabilidade Fiscal.

## Sem medo de errar

Chegou a hora de você auxiliar Ana e Lúcio na resolução da atividade. Júlia forneceu-lhes por escrito algumas situações em que os estagiários devem realizar a classificação das receitas orçamentárias do município de Serra da Esperança. Para a resolução, em tabela você deverá ter estudado toda essa unidade e estar atento às cinco solicitações de Júlia.

## Resolução

Ordem	Tipo de atividade	Classificação
1º	Para o próximo exercício, além de outras atribuições, o município de Serra da Esperança deverá estimar suas receitas referentes ao repasse de ICMS estadual, da arrecadação das parcelas de recebimento do plano de asfalto do bairro Caiçara e da taxa de coleta de lixo.	<u>Pela classificação do CTN, o ICMS é classificado como imposto</u> , pois é um tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. <u>Já a parcela de pagamento de asfalto é classificada como contribuição de melhoria</u> , pois, segundo o artigo 81 do CTN, a contribuição de melhoria é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária. <u>Por vez, a taxa de coleta de lixo é classificada como taxa</u> , de acordo com o art. 77 do CTN, tem como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte. Por fim, <u>esse estágio da receita orçamentária</u> é o estágio da previsão da receita, onde o município fará o planejamento da arrecadação.
2º	Para o próximo exercício, o município deverá confeccionar os carnês de IPTU com seus respectivos cálculos e entregar aos contribuintes municipais até o dia 31 de janeiro.	<u>Esse é o estágio do lançamento da receita</u> , que é a identificação do devedor ou da pessoa do contribuinte. Nessa etapa são realizados os lançamentos das receitas decorrentes de impostos diretos ou quaisquer outras rendas com vencimento determinado em lei, regulamento ou contrato. <u>Quanto ao lançamento</u> , o lançamento do IPTU é considerado direto ou de ofício, que é aquele cuja iniciativa compete ao órgão fazendário tomar todas as providências com vistas ao lançamento, ou seja, verificar a ocorrência do fato gerador, apurar o valor do tributo, identificar o contribuinte e preparar o documento de lançamento, emitindo-o e entregando-o ao contribuinte.
3º	Para o próximo exercício, o município deverá definir agentes arrecadadores privados para recolhimento de IPTU, taxas de água e esgoto e ISSQN. Será necessário negociar com a rede bancária a implantação do sistema de conta única, que possibilitará otimização na aplicação dos recursos e eficiência dos controles internos.	<u>Esse estágio é o da arrecadação da receita</u> e está ligado aos pagamentos, realizados diretamente pelos contribuintes, dos valores que lhe são devidos, quer sejam tributos, multas ou qualquer outro crédito ou valor. É o ato de arrecadar as receitas anteriormente lançadas.
4º	Para o próximo exercício, o município deverá coordenar em tempo real os valores arrecadados pelos agentes privados para crédito em conta do tesouro municipal. O recolhimento da receita far-se-á em estrita observância ao princípio da unidade de caixa, sendo proibida a criação de caixas especiais (artigo 56, Lei nº 4.320/64).	<u>Esse estágio da receita é o do recolhimento</u> , representado pelo momento do ingresso da receita nos cofres públicos. É a entrega dos valores arrecadados pelos agentes públicos ou privados às repartições ou ao banco oficial para crédito da conta única do Tesouro. É a partir deste momento que o valor está disponível para o Tesouro público federal, estadual ou municipal. Aqui há de não se confundir, pois embora muitas vezes utilizados erroneamente como sinônimos, arrecadação é diferente de recolhimento. O primeiro é o recebimento, às vezes até por terceiros, como bancos privados, do pagamento dos contribuintes, já recolhimento é quando aquele recurso entra definitivamente nos cofres públicos.
5º	Para o próximo exercício, o município utilizará 15% das receitas de transferências correntes a serem aplicadas na educação básica municipal. Ainda, os R\$ 500 mil de recursos recebidos do Banco Internacional para a Reconstrução e Desenvolvimento (Bird) deverão ser aplicados na integralidade na reconstrução da cidade, para atendimento da destruição provocada pela última calamidade decorrente de vendaval.	<u>As receitas públicas podem ser utilizadas para o custeio de qualquer despesa constante do orçamento</u> ou serem destinadas à realização de despesas específicas. A destinação da receita pública é dividida em receita ordinária e receita vinculada. A receita pública ordinária é aquela cuja aplicação dos recursos é livre para atender às finalidades gerais do ente público (União, Estados, municípios). <u>No exemplo de Serra da Esperança, as transferências correntes são exemplos de receitas ordinárias</u> , sendo livre à sua aplicação, por isso poderá ser aplicada na educação ou em outra atividade. <u>Já os R\$ 500 mil recebidos do Bird</u> estão atrelados às despesas de reparação da calamidade pública, <u>por isso são receitas vinculadas</u> que só podem ser utilizadas de acordo com a finalidade específica, de acordo com a LRF 101/2000.

Fonte: elaborado pelo autor.

### Estágios da receita orçamentária

#### Descrição da situação-problema

Pratique mais	
Estágio da receita orçamentária	
1. Competência geral	Conhecer e compreender a finalidade, a estrutura e os instrumentos para a execução do orçamento público.
2. Objetivos de aprendizagem	Obter respostas para as questões relacionadas com a execução da receita orçamentária e auxílio na busca pelo conhecimento de como funciona o orçamento público.
3. Conteúdos	Estágios da receita orçamentária.
4. Descrição da situação-problema	<p>Queda de receita do governo paulista é a pior em 13 anos</p> <p>O governo Geraldo Alckmin (PSDB) registrou uma queda real de arrecadação de 7,1% no primeiro trimestre de 2016. Na comparação com o mesmo período de 2015, o Estado de São Paulo arrecadou com tributos R\$ 3,3 bilhões a menos entre janeiro e março, segundo dados da Secretaria Estadual da Fazenda. Em números atualizados, a receita tributária estadual caiu de R\$ 46,2 bilhões em 2015 para R\$ 42,3 bilhões em 2016. Esta é a maior queda dos últimos 13 anos para o primeiro trimestre do exercício. A maior queda na receita tributária neste ano ocorreu com o ICMS (- 8,7 %), imposto que corresponde a 70 % da arrecadação do Estado. Em seguida vem o IPVA, com queda de 7,8 % na comparação com o mesmo período de 2015. O IPVA é a segunda principal fonte de arrecadação de São Paulo, respondendo por 24% do total. (RIBEIRO; LEITE, 2016, [s. p.])</p> <p>Considerando a reportagem e a teoria vista nessa unidade, analise o porque de a previsão (1º estágio da receita) ser tão importante para o planejamento do gasto público. Ainda, que elementos o setor de planejamento deverá considerar na hora de estimar as receitas públicas? Nesse contexto, como a LRF 101/2000 trata de previsão da receita no orçamento?</p>
5. Resolução da situação-problema	A previsão constitui o primeiro estágio da receita e se configura por ocasião do orçamento, quando se faz uma projeção da receita a ser arrecadada em cada exercício financeiro. Essa previsão será importante, pois todas as decisões de gastos dependerão dos recursos que entrarão nos cofres públicos. Por isso deverá ser o mais equilibrada possível. Para a previsão da receita, normalmente o setor de planejamento leva em consideração o comportamento arrecadatório, no mínimo, dos três últimos exercícios financeiros e as perspectivas de arrecadação dentro do contexto macroeconômico do país e da política fiscal adotada pelo governo. Na estimativa deverá, ainda, considerar-se a projeção da receita para os dois exercícios seguintes. A LRF 101/2000 determina que a previsão da receita seja requisito essencial da responsabilidade na gestão fiscal,

	sendo, inclusive, vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não efetivar previsão e efetiva arrecadação dos impostos de sua respectiva competência. No caso do Estado de São Paulo, uma queda brusca dos dois tributos mais importantes (ICMS e IPVA), que representam 78,8% da arrecadação tributária, obriga os gestores a contingenciarem gastos importantes, daí a importância do planejamento equilibrado.
--	---

## Faça valer a pena

**1.** (FCC - Contador - 2016, Questão 14 adaptada). Receita pública, em sentido amplo, caracteriza-se como um ingresso de recursos ao patrimônio público, mais especificamente como uma entrada de recursos financeiros, que se reflete no aumento das disponibilidades. A receita pública divide-se em receita orçamentária e extraorçamentária.

O pagamento pelo contribuinte, na rede bancária credenciada, do valor do principal constante em documento emitido pelo órgão competente da prefeitura referente à dívida ativa de Imposto sobre Serviços (ISS) corresponde ao estágio de:

- Recolhimento da receita orçamentária classificada na espécie receita patrimonial.
- Lançamento da receita orçamentária classificada na espécie impostos sobre a produção e a circulação.
- Arrecadação da receita orçamentária classificada na origem outras receitas correntes.
- Lançamento da receita orçamentária classificada na categoria econômica receita de capital.
- Arrecadação da receita orçamentária classificada na espécie receita tributária.

**2.** Conforme o *Manual de contabilidade aplicada ao setor público (Parte I – Procedimentos contábeis orçamentários)*, uma vez definidos os aspectos da classificação e destinação da receita pública (em consonância com a legislação aplicável), para a execução da receita, é necessário aplicar a codificação funcional programática.

Para Crepaldi (2013), para fins da apresentação da proposta orçamentária, e também na execução, as receitas devem ser classificadas segundo a codificação estabelecida pela Portaria Interministerial nº 163/2001 em seis níveis, que são, respectivamente:

- Fonte, rubrica, alínea, subalínea, categoria econômica, subcategoria econômica.
- Subcategoria econômica, categoria econômica fonte, rubrica, alínea, subalínea.
- Alínea, subalínea, fonte, rubrica, categoria econômica, subcategoria

econômica.

d) Categoria econômica, subcategoria econômica, fonte, rubrica, alínea, subalínea.

e) Rubrica, alínea, subalínea, fonte, subcategoria econômica, categoria econômica.

**3.** O estágio da receita orçamentária é cada passo identificado que evidencia o comportamento da receita e facilita o conhecimento e a gestão dos ingressos de recursos públicos. Nesse contexto, considerando a classificação e a destinação dos recursos, a receita pública percorre estágios no processo orçamentário.

Faça a associação das colunas.

1- Estágio da previsão	( ) Esse estágio é representado pelo momento do ingresso da receita nos cofres públicos. É a entrega dos valores arrecadados pelos agentes públicos ou privados às repartições ou ao banco oficial para crédito da conta única do Tesouro. É a partir deste momento que o valor está disponível para o Tesouro público federal, estadual ou municipal.
2 - Estágio do lançamento	( ) Nessa classificação, a receita pública é dividida em receita ordinária e receita vinculada. A receita pública ordinária é aquela cuja aplicação dos recursos é livre para atender às finalidades gerais do ente público (União, Estados, municípios). Já a receita pública vinculada é aquela cuja aplicação dos recursos está condicionada ao atendimento de finalidades específicas estabelecidas pela legislação, convênio ou outro instrumento congêneres.
3 - Estágio da arrecadação	( ) Esse estágio da receita configura-se por ocasião do orçamento, quando se faz uma projeção da receita a ser arrecadada em cada exercício financeiro. Para isso, o setor de planejamento leva em consideração o comportamento arrecadatório, no mínimo, dos três últimos exercícios financeiros e as perspectivas de arrecadação dentro do contexto macroeconômico do país e da política fiscal adotada pelo governo.
4 - Estágio do recolhimento	( ) Esse estágio é a identificação do devedor ou da pessoa do contribuinte. Nessa etapa são consignados os valores das receitas decorrentes de impostos diretos ou quaisquer outras rendas com vencimento determinado em lei, regulamento ou contrato.
5 - Destinação	( ) Esse estágio está ligado aos pagamentos, realizados diretamente pelos contribuintes, dos valores que lhe são devidos, quer sejam tributos, multas ou qualquer outro crédito ou valor. É o recebimento das receitas do Estado pelos agentes arrecadadores, que recebem dos contribuintes e as entregam ao Tesouro público.

Fonte: elaborada pelo autor.

Escolha a alternativa correta, de acordo com o sequenciamento de cima para baixo:

a) 3, 5, 1, 2, 4.

d) 3, 4, 5, 2, 1.

b) 4, 5, 1, 2, 3.

e) 5, 4, 3, 2, 1.

c) 5, 4, 1, 2, 3.

## Seção 4.2

### Estágio da despesa orçamentária

#### Diálogo aberto

Enfim, chegou o momento da realização da segunda atividade proposta por Júlia para o fim do estágio de Ana e Lúcio na Prefeitura de Serra da Esperança. Na preparação do orçamento para o exercício seguinte, eles realizaram a atividade sobre o estágio da receita, agora é a vez de tratar da despesa, mas, afinal, quais são os tipos de despesas que os entes públicos realizam? Como se dá a classificação delas? Quais são os principais estágios que elas percorrem? Preparando-se para o encontro com Júlia, Lúcio indagou a Ana: “Afinal, qual será a grande diferença entre a execução da receita e da despesa pública?”. Ana respondeu: “Lúcio, me parece, como disse o Zé Maria, da contabilidade, que a despesa envolve um número bem mais complexo de questões do que a receita, mas isso iremos conhecer com mais profundidade nessa penúltima fase do estágio”. Após tomarem o café, os estagiários saíram ao encontro de Júlia, para que lhes fosse atribuída mais uma atividade, desta vez, sobre a despesa pública. Júlia forneceu-lhes por escrito algumas situações em que os estagiários deverão classificar os estágios da despesa do município de acordo com a legislação vigente.

A seguir estão discriminadas as solicitações de Júlia: **1º)** para o próximo exercício, o município de Serra da Esperança deverá determinar o montante de recursos gastos em cada atividade ou projeto de realização de governo, de acordo com os dispositivos constitucionais; **2º)** nesse estágio da despesa, o município deverá elaborar um cronograma de utilização dos recursos de acordo com a LOA, fixando um quadro de cotas trimestrais da despesa de cada unidade orçamentária e confeccionar um quadro discriminado da execução das receitas e despesas; **3º)** considerando a legislação vigente, nenhuma aquisição de material, contratação de serviços ou de obras far-se-á sem prévia licitação no município de Serra da Esperança; **4º)** nenhuma despesa pública do município dar-se-á sem ato emanado de autoridade competente, conforme dispõe o artigo 58 da Lei nº 4.320/64, que cria para o Estado a obrigação

de pagamento, pendente ou não de implemento de condição; **5º)** nenhuma despesa do município será liquidada sem a devida apuração da origem e do objeto do pagamento, da importância exata e do destinatário da obrigação e terá por base o contrato ajustado; **6º)** o município entregará aos agentes pagadores (bancos e repartições) os recursos necessários para liquidação dos seus compromissos financeiros assumidos; **7º)** os credores do município comparecerão com os agentes pagadores (credenciados), se identificarão receberão seus créditos devidos, por bens fornecidos e ou serviços prestados à municipalidade e na ocasião darão quitação.

Solicita-se a identificação do estágio e da fase da despesa orçamentária do município de Serra da Esperança, considerando os itens fornecidos por Júlia. Você ajudará Ana e Lúcio nessa empreitada. Para tanto, deverá compreender os conceitos dos estágios da despesa orçamentária pública, ainda, elaborar uma lista com a classificação do estágio da despesa para cada uma das questões colocadas.

Está preparado para o desafio? Então, vamos lá!

## **Não pode faltar**

Na Seção 1.3 abordamos a despesa pública quanto aos critérios de classificação. Vimos que no orçamento público brasileiro a despesa classifica-se em institucional, econômica, por elementos e funcional programática. Naquela oportunidade, verificamos como se identifica e como se codifica a despesa pública. Nesta unidade, continuaremos a tratar da despesa orçamentária pública, entretanto, abordando o estágio percorrido pela despesa no orçamento público. Antes vamos tratar de alguns conceitos importantes da despesa pública. Vamos a eles!

No orçamento, despesa pública é o conjunto de dispêndios realizado pelos entes públicos para o funcionamento e a manutenção dos serviços públicos prestados à sociedade. Para Paludo (2016), em termos de importância e aspectos legais, a despesa pública demanda mais interesse do que a receita pública, para comprovar, basta verificar nos anexos da Lei Orçamentária Anual (LOA) que a despesa é composta de diversos quadros explicativos, enquanto a receita está demonstrada num único quadro.

Enquanto as despesas devem ser necessariamente autorizadas,

para as receitas, basta apenas realizarem-se as estimativas. As despesas não podem ultrapassar o valor autorizado, salvo mediante crédito adicional, mas as receitas podem. Nenhuma despesa pública poderá ser realizada se não for autorizada pela LOA ou mediante créditos adicionais; nenhum programa ou projeto pode ser iniciado se não estiver incluído na LOA; e nenhum investimento que ultrapasse um exercício financeiro pode ser iniciado se não estiver contido no PPA ou em lei que autorize sua inclusão. Dessa forma, toda despesa pública deve necessariamente constar no orçamento anual (ou em créditos adicionais) para receber a competente autorização legislativa que permita a sua execução.

E quanto à classificação da despesa, como ela ocorre? Você se lembra da introdução desse assunto, na Unidade 1? A despesa pública classifica-se em dois grupos: despesa orçamentária e despesa extraorçamentária. As despesas orçamentárias classificam-se pela categoria econômica em despesas correntes e despesas de capital, com suas respectivas subdivisões. A Tabela 4.3 remete-nos à ideia da classificação da despesa pública.

Tabela 4.3 | Classificação da despesa pública

Grupo	Categoria econômica	Subdivisão	Destinação
Despesa orçamentária	Despesas correntes	Despesas de custeio	São aquelas despesas destinadas à manutenção dos serviços criados anteriormente à lei do orçamento, por exemplos, despesa com pessoal, material de consumo, obras de conservação etc.
		Transferências correntes	São despesas orçamentárias para as quais não corresponde uma contraprestação direta de bens ou serviços, por exemplo, as subvenções sociais destinadas a cobrir despesas de custeio de instituições públicas (entre outras).
Despesa orçamentária	Despesas de capital	Investimentos	São aquelas despesas necessárias ao planejamento e à execução de obras, à aquisição de instalações, equipamentos, imóveis, material permanente, constituição ou aumento do capital de empresas que não sejam de caráter comercial ou financeiro.
		Inversões financeiras	São despesas com aquisição de imóveis, de bens de capital já em utilização, aquisição de títulos representativos de capital de entidades de qualquer espécie, já constituídas.

Despesa orçamentária	Despesas de capital	Transferências de capital	São exemplos de transferências de capital: amortização da dívida pública, auxílios para obras públicas, auxílios para equipamentos e instalações, auxílios para inversões financeiras e outras contribuições (entre outras).
Despesa extraorçamentária			São aquelas despesas públicas cujos pagamentos não dependem de autorização legislativa, ou seja, aquelas que não estão vinculadas ao orçamento público, portanto, não integram o orçamento. Correspondem à restituição ou à entrega de valores arrecadados sob o título de receita extraorçamentária, por exemplo, devoluções de caucões, fianças, vencimentos não reclamados e pagamentos de restos a pagar.

Fonte: elaborada pelo autor.

Como vimos, pagamentos de restos a pagar\* também são classificados como despesa extraorçamentária. Mas, afinal, o que é restos a pagar? Para Kohama (2012, p. 142),

Conforme o artigo 35 da Lei 4320/64 a despesa orçamentária é executada pelo regime de competência e o inciso II estabelece: pertencem ao exercício financeiro as despesas nele legalmente empenhadas. O artigo 36 da mesma Lei define restos a pagar como as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas. As despesas processadas são aquelas cujo empenho foi entregue ao credor que forneceu o material ou prestou o serviço e a despesa foi considerada liquidada, estando já na fase de pagamento. Já despesas não processadas, são aquelas cujo empenho foi legalmente emitido, mas depende ainda da fase de liquidação, isto é, o empenho foi emitido, porém, o objeto adquirido (bem, serviço, obra) ainda não foi entregue e depende de algum fator regular para a liquidação - ou seja - do ponto de vista da escrituração contábil, não está devidamente processada.

Tendo conceituado despesa pública, vamos tratar do estágio da despesa orçamentária pública. Você já tinha ouvido falar do estágio percorrido pela despesa no orçamento público? Imagina o que seja a execução da despesa no modelo orçamentário brasileiro? Vamos juntos, então!

Pois bem, para Crepaldi (2013), os estágios da despesa pública representam as diversas etapas que ocorrem, desde a programação da despesa no orçamento até o seu pagamento. Portanto, é essencial o conhecimento e o acompanhamento para que a despesa pública percorra, sistematicamente, essas etapas, pois a não observância da sequência poderá torná-la um ato nulo, levando o gestor público a ter que efetuar a restituição da quantia desembolsada aos cofres públicos. Não se admite, por exemplo, o pagamento ou execução da despesa anterior ao seu empenho. Dessa forma, os fluxos administrativos da despesa pública obedecem aos seguintes estágios: fixação da despesa, programação da despesa, licitação, empenho, liquidação, suprimento e pagamento. Na Tabela 4.4 podem ser visualizados os estágios da despesa orçamentária pública. Discorreremos sobre cada uma dessas etapas a seguir.

Tabela 4.4 | Despesa pública

Estágios	Fases
<b>1º) FIXAÇÃO DA DESPESA</b>	<b>a)</b> Determinação do gasto por projeto/atividade. <b>b)</b> Classificação por categoria econômica. <b>c)</b> Imposição constitucional de limite de despesas (as despesas não podem exceder os créditos orçamentários, salvo casos de créditos adicionais).
<b>2º) PROGRAMAÇÃO DA DESPESA</b>	<b>a)</b> Projeção do comportamento da receita. <b>b)</b> Cronograma dos desentaxos fixos. <b>c)</b> Decreto executivo. <b>d)</b> Quadro de cotas trimestrais (por unidades orçamentárias). <b>e)</b> Quadro analítico das receitas x despesas (controle).
<b>3º) LICITAÇÃO (concorrência, tomada de preços)</b>  Convite	<b>a)</b> Preparação. <b>b)</b> Edital. <b>c)</b> Encerramento. <b>d)</b> Julgamento. <b>e)</b> Adjudicação. <b>f)</b> Contrato (obrigatório na concorrência).
<b>4º) EMPENHO</b>	<b>a)</b> Autorização. <b>b)</b> Emissão. <b>c)</b> Assinatura. <b>d)</b> Controle interno. <b>e)</b> Contabilização.
<b>5º) LIQUIDAÇÃO</b>	<b>a)</b> Recebimento da mercadoria ou do serviço. <b>b)</b> Inspeção e liberação. <b>c)</b> Laudo de medição. <b>d)</b> Atestado de prestação de serviços. <b>e)</b> Requisição do pagamento. <b>f)</b> Controle interno. <b>g)</b> Autorização de pagamento. <b>h)</b> Cheque/ transferência bancária.
<b>6º) SUPRIMENTO</b>	<b>a)</b> Entrega de meios de pagamento aos agentes pagadores.
<b>7º) PAGAMENTO</b>	<b>a)</b> Liquidação da obrigação. <b>b)</b> Quitação. <b>c)</b> Contabilização.

Fonte: elaborada pelo autor.

O primeiro estágio da despesa pública é a fixação, que tem como objetivo determinar no orçamento público o montante do gasto em cada atividade ou projeto que o governo irá realizar. De acordo com Silva (2008, p. 154) a fixação constitui-se em etapa obrigatória da despesa pública e está consubstanciada em vários dispositivos constitucionais.

A Constituição Federal do Brasil veda, expressamente, a realização, por qualquer dos Poderes, de despesas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais. Por outro lado, o mesmo dispositivo reforça o princípio de que a despesa é fixada, quando impõe restrição ao próprio Poder Legislativo, vedando a concessão de créditos ilimitados, e proibindo a abertura de crédito especial ou suplementar sem prévia autorização legislativa e, ainda, a transposição de recursos de uma categoria para outra.



Na fase de fixação da despesa, o ente público deverá estimar corretamente os valores que serão fixados no orçamento referente às despesas, bem como em quais categorias econômicas as mesmas serão correspondentes, pois nenhuma despesa poderá exceder esses valores fixados nos créditos orçamentários, podendo somente obter permissão para abertura dos créditos suplementares e especiais por meio de autorização legislativa.

O segundo estágio da despesa pública é a programação. Para Souza (2007), com base nos limites fixados no orçamento, é preparado, cuidadosamente, um cronograma de utilização das despesas públicas contidas na Lei Orçamentária Anual para cada unidade orçamentária. Para Andrade (2002 apud SOUZA, 2007), a programação resume-se na elaboração de um cronograma de desembolso para utilização dos créditos orçamentários, por meio de decreto do Poder Executivo, com o objetivo de disciplinar os gastos na mesma proporção que a previsão de realização das receitas. Também, de acordo com o artigo 47 da Lei nº 4.320/64: "Imediatamente após a promulgação da LOA e com base dos limites nele fixados, o Poder Executivo aprovará um quadro de cotas trimestrais da despesa que cada unidade orçamentária fica autorizada a utilizar" (BRASIL, 1964, [s. p.]).

No estágio da programação, há a confecção de um quadro contendo, discriminadamente, as despesas que cada unidade orçamentária poderá utilizar com o objetivo de disciplinar as despesas, controlando atentamente o fato de que as despesas programadas sejam incorridas na mesma proporção que as receitas previstas sejam arrecadadas objetivando com isso o equilíbrio do resultado financeiro.



Vamos pensar um pouco! Por que a fixação e a programação das despesas públicas estão consubstanciadas em vários dispositivos constitucionais? Por que a CFB veda expressamente a realização, por qualquer dos Poderes, de despesas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais? Afinal, o que poderia ocorrer se após a publicação da Lei Orçamentária o Poder Executivo (que tem a prerrogativa de decreto) não traçasse um programa de utilização dos créditos orçamentários aprovados para o exercício? Elabore a sua tese pessoal.

O terceiro estágio da despesa pública é a licitação (na Seção 3.3 já abordamos o processo licitatório). A licitação terá início depois de decretada a programação da despesa. Em conformidade com o artigo 244 do Regulamento de Contabilidade Pública, “nenhuma aquisição de material, contratação de serviços ou de obras far-se-á sem prévia licitação”.

Para Paludo (2016), o processo de licitação compreende um conjunto de procedimentos administrativos que objetiva adquirir materiais, contratar obras e serviços, alienar ou ceder bens a terceiros, bem como fazer concessões de serviços públicos com as melhores condições para o Estado, observando os princípios da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da igualdade, da publicidade, da probidade administrativa, da vinculação ao instrumento convocatório, do julgamento objetivo e de outros que lhe são correlatos.

O procedimento licitatório destina-se a selecionar a proposta mais vantajosa para a administração pública, atendido o princípio constitucional da isonomia. A Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, em seu artigo 22, estabelece as modalidades de licitação (a concorrência, a tomada de preços, o convite, o concurso, o leilão e o pregão). A concorrência e a tomada de preços desdobram-se nas seguintes fases: a) preparação; b) edital; c) encerramento; d) julgamento; e) adjudicação, “ato que dá a expectativa de direito ao vencedor da licitação, ficando o Estado obrigado a contratar exclusivamente este vencedor” (BRASIL, 1993, [s. p.]) contrato.

Nesse contexto, a formalização do contrato representa um acordo de vontades, firmado livremente entre as partes, que cria obrigações e direitos recíprocos. É regido por suas cláusulas e pelos preceitos de direito público. Essa formalização ocorre depois de adjudicado

o objeto da licitação e homologado o procedimento licitatório pela autoridade competente. O contrato deve ser publicado no Diário Oficial respectivo em até vinte dias a partir da assinatura, como requisito de eficácia para sua validade, conforme estabelece o art. 61 da Lei nº 8.666/1993.

O empenho, quarto estágio da despesa, é o ato emanado de autoridade competente que cria para o poder público obrigação de pagamento. Para Crepaldi (2013), o empenho representa o comprometimento de parte do orçamento com uma determinada despesa. Conforme o artigo 58 da Lei nº 4.320/64, empenho é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado a obrigação de pagamento, pendente ou não de implemento de condição. Assim, tem-se que o empenho representa um ato jurídico/administrativo de natureza orçamentária: 1) é praticado por pessoa competente (autoridade) ou que tenha delegação para tal; 2) no momento de sua emissão, não há produção de efeito patrimonial; 3) demonstra um compromisso/acordo entre o ente governamental e o favorecido descrito na nota de empenho; 4) estabelece, ou não, termos de compromisso de condições, para a constituição do direito e a realização do pagamento. É emitido pela unidade que recebeu créditos orçamentários, por meio do orçamento ou da abertura de créditos adicionais. Divide-se nas fases de autorização, emissão, assinatura, controle interno e contabilização.

Assim, empenho é uma das fases mais importantes por que passa a despesa pública, obedecendo a um processo que vai até o pagamento, o empenho não cria obrigação e, sim, ratifica a garantia de pagamento assegurada na relação contratual entre o Estado e seus fornecedores e prestadores de serviços.

Saiba que quanto ao ordenador da despesa, ao autorizar o empenho, fica submetido às responsabilidades civil, penal, administrativa e jurídico/contábil deste ato. Para cada empenho será extraído um documento denominado nota de empenho, que deve conter as seguintes informações, segundo o artigo 61 da Lei nº 4.320/64: a) identificação do credor; b) a dotação a que se vincula a despesa; c) o saldo disponível nesta dotação anterior ao empenho; d) o saldo disponível na dotação após o empenho; e) o órgão setorial ao qual se vincula o empenho; f) o código da classificação funcional e por natureza da despesa; g) a discriminação detalhada da despesa por seus valores unitários e totais.

Vale salientar que nenhuma despesa poderá ser realizada sem o competente empenho prévio, exceto em alguns casos especiais, previstos na Lei nº 4.320/64. No entanto, não se deve, portanto, confundir nota de empenho com empenho prévio. A emissão do empenho abate o seu valor da dotação orçamentária total do programa de trabalhos, tornando a quantia empenhada indisponível para nova aplicação. É uma garantia para o fornecedor ou prestador de serviço contratado pela administração pública de que a parcela referente ao seu contrato foi bloqueada para honrar os compromissos assumidos, como aponta Crepaldi (2013).

Ainda para o autor, existem despesas que, por sua natureza, dispensam emissão de nota de empenho. A fim de simplificar e regulamentar as normas do direito financeiro, para os pequenos municípios foi expedido o Decreto-Lei nº 1.875, de 15 de julho de 1981, que, em seu artigo 4º, estabelecia os casos de dispensa, o qual foi revogado pela lei nº 7.675/88. Exemplos de casos de dispensa da nota de empenho: despesas relativas à pessoal e encargos; juros e serviços de empréstimos; despesas relativas a consumo de água e energia elétrica; despesas provenientes de transferência por força das constituições federais, estaduais e de leis orgânicas de municípios e da execução de convênios.

Nesses casos, a nota de empenho será substituída por documentos comprobatórios que deram origem ao empenho, o que não significa que o valor empenhado poderá exceder o limite dos créditos orçamentários liberados. Os contratos, os convênios, os acordos, os ajustes ou as ordens de serviços provenientes da homologação do processo licitatório configuram também o empenho da despesa, mesmo sem emissão da nota de empenho.

Para Paludo (2016), conforme os parágrafos 2º e 3º do artigo 60 da Lei nº 4.320/64, os empenhos podem ser classificados em ordinário, estimativo e global. Essa classificação é feita de acordo com a natureza da exatidão do valor, prestação e pagamento da despesa. Empenho ordinário é a modalidade de empenho utilizada para realização de despesas de valor fixo, previamente conhecido e cujo pagamento deve ser feito de uma só vez – é a modalidade mais utilizada no orçamento público. Empenho estimativo é a modalidade utilizada para despesas cujos valores totais não são previamente conhecidos, pois trata-se de despesas variáveis como

energia elétrica, água, telefone etc. Esse tipo de empenho pressupõe ajustes no decorrer e no encerramento de cada exercício, de acordo com a variação real da despesa orçamentária. Já Empenho global é a modalidade utilizada para despesas contratuais e outras de valor determinado, sujeitas a parcelamento. O montante da despesa é conhecido previamente, mas o pagamento é realizado em parcelas. Pode ser considerado um “misto” das modalidades anteriores, mais direcionado para contrato de obras públicas ou aquisições de material com entrega parcelada. Resumidamente, é o empenho que gera a obrigação de pagar. Empenhar uma despesa consiste em emitir um documento denominado nota de empenho.

Na Tabela 4.5 abaixo é possível visualizar um exemplo de nota de empenho.

Tabela 4.5 | Nota de Empenho

Prefeitura Municipal de Serra da Esperança						
Nota de Empenho nº 10/XY				1º Via Fornecedor		
ORÇAMENTO de 20 XY		ORDINÁRIO (X) GLOBAL ( )		ESTIMATIVO ( )		
CLASSIFICAÇÃO ORÇAMENTÁRIA						
Cat. Econômica	Função	Subfunção	C. Local	Programa	Projeto	Atividade
6.2.4.1	*02	*021		*042		*013
<b>Credor:</b> Gráfica Caiçara Ltda.						
<b>Endereço:</b> Rua da Maré nº 138 - Centro - Município de Serra da Esperança – Brasil.						
<b>Local da Entrega/Execução:</b> Sede da Prefeitura Municipal. Rua da Paz nº 150 - Serra da Esperança- Brasil.						
Autorizamos o fornecimento dos materiais ou execução dos serviços, obedecidos às condições e especificações constantes desta nota de empenho.						
Especificação dos materiais ou serviços					Importância	Total
<b>Processo Licitatório nº 180 / XY</b> 1.000 pacotes de papel A4 para impressão (unidade c/ 500 folhas). 100 cartuchos para impressora coloridos 700/ml. 20.000 impressões de panfletos (campanhas da secretaria de saúde).					19.160,00 4.203,80 <u>18.840,00</u>	42.203,80
					<b>Total R\$</b>	<b>42.203,80</b>
<b>Aos 25 de Janeiro de 20XY</b>						
<b>Emitente:</b> Camila Castanha			<b>Ordenador da despesa:</b> Jaime Formigão			
<b>Demonstrativo da Dotação Orçamentária e Contabilização</b>						
Data da Contabilização	Iniciat ou Saldo	Empenhado		Saldo Disponível		
25 de Janeiro de XY	134.200,00			91.996,20		
<b>Recebi o material/serviço 18/02/XY</b>			<b>Assinado:</b> Jacinto Figueira			
AUTORIZO O PAGAMENTO, atendida as formalidades legais					<b>(assinado)</b>	
Aos 19/02/XY			<b>Prefeito:</b> Augusto César			

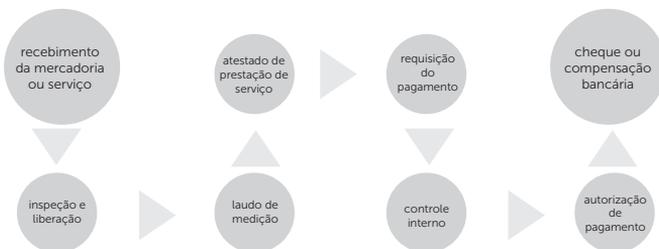
Fonte: elaborada pelo autor.



Empenho é o ato administrativo do ordenador de despesa que cria para a administração pública a obrigação de pagamento a determinado fornecedor de bens, prestador de serviços ou empreiteira, de acordo com as condições contratuais estabelecidas (art. 58, Lei 4.320/64). Logo, o empenho ainda não é o pagamento efetivo do serviço prestado ao órgão público.

A liquidação é o quinto estágio da despesa orçamentária pública. A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito. Essa verificação tem por finalidade apurar a origem e o objeto do pagamento, a importância exata e a quem se deve pagar para extinguir a obrigação e terá por base o contrato, o ajuste, a nota de empenho e os comprovantes de entrega do material ou da prestação efetiva do serviço.

Figura 4.4 | Fases do estágio de liquidação



Fonte: elaborada pelo autor.

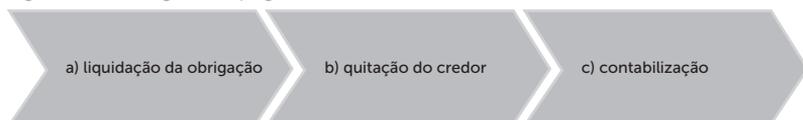
Para Silva (2008, p. 159), a liquidação da despesa é o ato administrativo que materializa, nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, a obrigação de pagamento que surge a partir da satisfação do objeto do contrato pelo contratado (implemento de condição). É a liquidação da despesa que permite à administração reconhecer a dívida como líquida e certa, nascendo, portanto, a partir dela a obrigação de pagamento, desde que as cláusulas contratadas tenham sido cumpridas.

O suprimento é o sexto estágio da despesa pública, é o estágio da despesa em que o Tesouro público entrega aos agentes pagadores (bancos, repartições) os meios de pagamento para liquidação dos compromissos financeiros marcados para determinado dia ou período.

Compõe-se de uma única fase: entrega de meios de pagamento aos agentes pagadores. Para Souza (2007), pode-se também entender o suprimento como a entrega de recursos financeiros a um servidor responsável, após o devido empenhamento do total dessa despesa, normalmente por meio de empenho por estimativa, para que ele efetue pagamentos de pequenos materiais e/ou prestações de serviços, sem a necessária emissão de empenho ordinário para cada material adquirido e/ou serviço realizado.

O pagamento é o sétimo estágio da despesa pública, é o último estágio da despesa pública, ocasião em que o credor comparece perante o agente pagador, identifica-se, recebe seu crédito e dá a competente quitação; essa atividade constitui a última operação do processamento da despesa. A Figura 4.5 apresenta os estágios do pagamento.

Figura 4.5 | Estágios do pagamento



Fonte: elaborada pelo autor.

Para Silva (2008), o pagamento é o ato pelo qual a Fazenda Pública satisfaz ao credor e extingue a obrigação, devendo obedecer às seguintes formalidades: a) deverá ser promovido por meio de ordem de pagamento, definida como o despacho consignado (por autoridade competente, determinando que a despesa, devidamente liquidada, seja paga; b) a ordem de pagamento só pode ser exarada em documento processado pelos órgãos de contabilidade; c) os pagamentos serão feitos em cheques nominativos, ordens de pagamento, crédito em conta ou, em casos especiais, em títulos da dívida pública estadual; d) nenhuma quitação será feita sob reserva ou condição; e) os pagamentos devidos pela Fazenda Pública, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão na ordem de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, sendo vedada a designação especial de casos ou pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para esse fim.



## Exemplificando

Para que o pagamento seja efetivado, o órgão competente examinará no processo autorizativo: 1º) se constam o nome do credor e a importância a pagar; no caso de ordens coletivas, o nome e o número de credores, bem como as quantias parciais e o total do pagamento, e 2º) se a despesa foi liquidada pelos órgãos de contabilidade. Por último, no fim do exercício, as despesas empenhadas e não pagas irão constituir-se em restos a pagar.



## Pesquise mais

Pesquise mais sobre o estágio da despesa orçamentária pública consultando a monografia abaixo.

SOUZA, Joice Andréia. **Interferências dos estágios da despesa pública nos sistemas orçamentário, financeiro e patrimonial:** a experiência do Tribunal de Contas de Santa Catarina. 2007. 144f. Monografia–Universidade Federal de Santa Catarina, Santa Catarina, 2007, p. 35-55. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/xmlui/bitstream/handle/123456789/125566/Contabeis293882.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>. Acesso em: 25 ago. 2017.

## Sem medo de errar

Enfim, chegou a hora de você ajudar Ana e Lúcio na resolução da nossa atividade. Para isso deverá compreender essa unidade, que trata dos estágios da despesa pública e estar atento às solicitações de Júlia, vamos lá, então!

### RESOLUÇÃO

1º) Para o próximo exercício, o município de Serra da Esperança deverá determinar o montante de recursos gastos em cada atividade ou projeto de realização de governo. Observados os dispositivos constitucionais na estimação da despesa pública, solicita-se a identificação do estágio e da fase no orçamento do município. RESPOSTA: Esse é o primeiro estágio, que trata da fixação da despesa para o município de Serra da Esperança e sua fase é composta por determinação do gasto por projeto/atividade, classificação por categoria econômica, imposição constitucional de limite de despesas (as despesas não podem exceder os créditos orçamentários, salvo

em casos de créditos adicionais).

2º) Nesse estágio da despesa, o município deverá elaborar um cronograma de utilização dos recursos de acordo com a LOA, fixando um quadro de cotas trimestrais da despesa de cada unidade orçamentária e confeccionar um quadro discriminado da execução das receitas e despesas. Solicita-se a identificação do estágio e da fase no orçamento do município. RESPOSTA: Esse é o segundo estágio, que trata da programação da despesa para o município de Serra da Esperança e sua fase é composta por projeção do comportamento da receita, cronograma dos desenhos fixos, decreto executivo, quadro de cotas trimestrais (por unidades orçamentárias), quadro analítico das receitas x despesas (controle). O quadro analítico receita x despesas tem como objeto o equilíbrio financeiro.

3º) Considerando a legislação vigente, nenhuma aquisição de material, contratação de serviços ou de obras far-se-á sem prévia licitação no município de Serra da Esperança. Solicita-se a identificação do estágio e da fase no orçamento do município. RESPOSTA: Esse é o terceiro estágio, que trata da licitação para o município de Serra da Esperança e sua fase é composta por, na concorrência e tomada de preços, preparação, edital, encerramento, julgamento, adjudicação, contrato (obrigatório na concorrência); no convite, preparação, expedição dos convites, análise das cotações e adjudicação.

4º) Nenhuma despesa pública do município dar-se-á sem ato emanado de autoridade competente, conforme dispõe o artigo 58 da Lei nº 4.320/64, que cria para o Estado a obrigação de pagamento, pendente ou não de implemento de condição. Solicita-se a identificação do estágio e da fase no orçamento do município. RESPOSTA: Esse é o quarto estágio, que trata do empenho da despesa para o município de Serra da Esperança e sua fase é composta por autorização, emissão, assinatura, controle interno e contabilização.

5º) Nenhuma despesa do município será liquidada sem a devida apuração da origem e do objeto do pagamento, da importância exata e do destinatário da obrigação e terá por base o contrato ajustado. Solicita-se a identificação do estágio e da fase no orçamento do município. RESPOSTA: Esse é o quinto estágio, que trata da liquidação da despesa pelo município de Serra da Esperança e sua fase é composta por recebimento da mercadoria ou do serviço, inspeção e liberação, laudo de medição, atestado de prestação de

serviços, requisição do pagamento, controle interno, autorização de pagamento e cheque/transferência.

6º) O município entregará aos agentes pagadores (bancos e repartições) os recursos necessários para liquidação dos seus compromissos financeiros assumidos. Solicita-se a identificação do estágio e da fase no orçamento do município. RESPOSTA: Esse é o sexto estágio, que trata do suprimento da despesa pelo município de Serra da Esperança e sua fase é composta por entrega de meios de pagamento aos agentes pagadores (bancos e repartições).

7º) Os credores do município comparecerão com os agentes pagadores (credenciados), se identificarão receberão seus créditos devidos, por bens fornecidos e/ou serviços prestados à municipalidade e, na ocasião, darão quitação. Solicita-se a identificação do estágio e da fase no orçamento do município. RESPOSTA: Esse é o sétimo estágio, que trata do pagamento da despesa pelo município de Serra da Esperança e sua fase é composta por liquidação da obrigação, quitação e contabilização.

## Avançando na prática

### Classificação da despesa orçamentária

#### Descrição da situação-problema

Pratique mais	
Classificação da despesa orçamentária	
1. Competência geral	Conhecer e compreender a finalidade, estrutura e os instrumentos para a execução do orçamento público.
2. Objetivos de aprendizagem	Obter respostas para as questões relacionadas com a execução orçamentária e auxílio na busca pelo conhecimento de como funciona o orçamento público.
3. Conteúdos	Classificação da despesa orçamentária.
4. Descrição da situação-problema	<b>Governo aprova orçamento de 2017 com arrecadação recorde e mais recursos para TJ, MP e AL.</b> O governo do Estado de Mato Grosso sancionou nesta sexta-feira (27), a Lei Orçamentária Anual que estima a receita e fixa despesa do estado para o exercício financeiro de 2017, bem como define o orçamento dos poderes. A despesa foi estimada no mesmo valor da receita, fixada em R\$ 18.429.222.936. Sendo que deste valor, R\$ 2.329.122.255 é definido como receita intraorçamentária (MUVUCA POPULAR, 2017, [s. p.]). <b>Considerando que a reportagem citou três grupos de despesas para Mato Grosso</b> , sendo o grupo 1º) a) pessoal e encargos sociais no importe de R\$ 11.649.720.910; b) juros e encargos da dívida, R\$ 184.086.584; c) outras despesas correntes, R\$ 3.743.083.500, totalizando nesse 1º grupo de despesas o importe de

	<p>R\$ 15.576.890.994. Grupo 2º) a) investimentos no importe de R\$ 2.346.631.700; b) inversões financeiras no importe de R\$ 11.353.190 e c) amortização da dívida no importe de R\$ 358.283.450, totalizando o montante de R\$ 2.716.268.340. Grupo 3º) a) reservas de contingência no importe de R\$ 136.563.602. Culminando os três grupos com o valor R\$ 18.429.722.936 para todas as despesas na peça orçamentária. <b>Do ponto de vista da classificação econômica da despesa, qual é a nomenclatura para os grupos 1, 2 e 3 da despesa orçamentária de Mato Grosso? Defina.</b></p>
<p><b>5. Resolução da situação-problema</b></p>	<p><b>RESOLUÇÃO</b>  <u>O 1º grupo</u>, pessoal e encargos sociais no importe de R\$ 11.649.720.910; b) juros e encargos da dívida, R\$ 184.086.584; c) outras despesas correntes, R\$ 3.743.083.500, totalizando o importe de R\$ 15.576.890.994, é classificado pelas categorias econômicas em despesas correntes. <u>Já o 2º grupo</u>, investimentos no importe de R\$ 2.346.631.700, b) inversões financeiras no importe de R\$ 11.353.190 e c) amortização da dívida no importe de R\$ 358.283.450, totalizando o montante de R\$ 2.716.268.340, é classificado pelas categorias econômicas em despesas de capital. <u>Finalmente, o 3º grupo</u>, reservas de contingência, no importe de R\$ 136.563.602, é classificado pelas categorias econômicas em reservas.</p>

## Faça valer a pena

**1.** (FUNRIO, 2016 - Contador - Questão 24, adaptada). Para Crepaldi (2013), os estágios da despesa pública representam as diversas etapas, que ocorrem desde a fixação da despesa no orçamento até o seu pagamento. Para o especialista, é essencial o conhecimento e o acompanhamento para que a despesa pública percorra, sistematicamente, essas etapas, pois a não observância da sequência poderá torná-la um ato nulo, levando o gestor público a ter que efetuar a restituição da quantia desembolsada aos cofres públicos.

Considerando que a execução da despesa orçamentária pública se dá em sete estágios, pode-se afirmar que:

- A autorização de empenho é condição para proceder o recolhimento.
- A liquidação da despesa antecede ao procedimento licitatório.
- O pagamento somente ocorre após a regular liquidação da despesa.
- A liquidação da despesa é condição para constituição da reserva orçamentária.
- A emissão de empenho antecede a licitação.

**2.** O empenho é o ato emanado de autoridade competente que cria para o poder público obrigação de pagamento. Para Crepaldi (2013), o empenho representa o comprometimento de parte do orçamento com uma determinada despesa. Conforme o artigo 58 da Lei nº 4.320/64, empenho é o ato emanado de autoridade competente, que cria para o

Estado a obrigação de pagamento, pendente ou não de implemento de condição.

Na execução da despesa pública, especificamente quanto ao tipo de empenho que é utilizado para as despesas cujo montante não seja possível determinar previamente, é correto afirmar que:

- a) Denomina-se empenho ordinário e é usado para despesas cujo pagamento deva ocorrer de uma só vez.
- b) Aplica-se às estimativas de despesas relativas aos serviços de fornecimento de água e de energia elétrica.
- c) Sua liquidação consiste na restituição de valores retidos de terceiros.
- d) Dentre suas finalidades, é emitido para despesas decorrentes da locação de bens imóveis.
- e) Em razão do montante da despesa ser desconhecido, sua emissão ocorre de forma extraorçamentária.

**3.** No orçamento, despesa pública é o conjunto de dispêndios realizados pelos entes públicos para o funcionamento e a manutenção dos serviços públicos prestados à sociedade. Para Paludo (2016), em termos de importância e aspectos legais, a despesa pública demanda mais interesse que a receita pública.

Considerando o quadro abaixo, faça a associação de colunas:

1 - Despesas orçamentárias	( ) São aquelas despesas necessárias ao planejamento e à execução de obras, constituição ou aumento do capital de empresas que não sejam de caráter comercial ou financeiro.
2 - Despesas extraorçamentárias	( ) Classificam-se pela categoria econômica em despesas correntes e despesas de capital.
3 - Inversões financeiras	( ) Subdividem-se em investimentos, inversões financeiras e transferências de capital.
4 - Despesas de capital	( ) São as despesas destinadas à manutenção dos serviços criados anteriormente à Lei do Orçamento, por exemplo, despesa com pessoal, material de consumo.
5 - Despesas de investimentos	( ) São aquelas despesas cujos pagamentos não dependem de autorização legislativa e não estão vinculados ao orçamento público.
6 - Despesas correntes	( ) São despesas com aquisição de imóveis, de bens de capital já em utilização, aquisição de títulos representativos de capital de entidades de qualquer espécie, já constituídas.

Escolha a alternativa com a sequência correta.

- a) 6, 5, 4, 3, 2, 1.
- b) 4, 5, 1, 2, 3, 6.
- c) 3, 4, 2, 1, 6, 5.
- d) 5, 1, 4, 3, 2, 6.
- e) 5, 1, 4, 6, 2, 3.

## Seção 4.3

### Controles da execução orçamentária

#### Diálogo aberto

Qual é a importância dos controles na execução do orçamento? Qual é o papel da auditoria e da controladoria, enquanto ferramentas de gestão, no controle orçamentário?

O estágio se aproximava do fim e era perceptível a emoção de Ana e Lúcio pelo tempo de convivência e pelo aprendizado adquirido na prefeitura municipal. Após saborearem um delicioso pingado e pão com manteiga, na Padaria Ki Pão, com seus colegas Vinicius Guerrero, Liliam Flor do Campo e Maria Orquídea, Lúcio e Ana foram ao encontro de Júlia, para que lhes fosse atribuída a última tarefa do estágio. Júlia os recebeu com as seguintes palavras: “Estou muito feliz com os seus desempenhos, Ana e Lúcio. Vocês realmente superaram as minhas expectativas. Não tenho dúvida das suas competências e que são excelentes profissionais e amigos. A partir deste estágio, certamente novas portas se abrirão para vocês. Contem comigo para o que precisarem”. Júlia finalizou dizendo: “Para concluírem o estágio, vocês deverão, ainda, desenvolver a última atividade, que será sobre o controle da execução orçamentária”. Ela, então, forneceu-lhes uma tabela com as principais irregularidades detectadas pelo Tribunal de Contas do Estado de Sampa (TCES) para a Secretaria da Educação de Serra da Esperança referente à gestão do prefeito anterior. Disse-lhes: “Nessa última parte do estágio, com um relatório, vocês identificarão para mim: 1) se a execução orçamentária para a Secretaria da Educação atendeu os aspectos de controle; 2) quais são as atribuições do TCES de Sampa que permitem julgar as contas de Serra da Esperança e qual é o tipo de controle exercido pelo TCES de Sampa na detecção das irregularidades no município, 3) qual é a ferramenta de gestão e controle utilizada pelo TCES de Sampa para detectar as irregularidades na secretaria da educação e qual é a finalidade dessa ferramenta na área pública”.

A seguir segue a tabela fornecida por Júlia.

Tabela 4.6 | Principais constatações do TCU de Sampa para a Secretaria de Educação de Serra da Esperança

<p><b>1)</b> Aquisição de gêneros alimentícios para o fornecimento de merenda escolar, nos exercícios de 2015 e 2016, feita com empresas-fantasma: dos R\$ 1,5 milhão repassados em 2014 pelo Ministério da Educação, pelo Programa Nacional de Alimentação Escolar, cerca de R\$ 500 mil foram utilizados pela Secretaria de Educação da Prefeitura de Serra da Esperança para a compras, mediante dispensa de licitação, de produtos alimentícios dos fornecedores.</p>
<p><b>2)</b> Comprovação de despesas com notas fiscais frias e operações de vendas não reconhecidas pela Secretaria da Fazenda do Estado de Sampa: a Secretaria de Educação de Serra da Esperança efetuou no exercício de 2013, por dispensa de licitação, a compra emergencial de gêneros alimentícios no valor de R\$ 1 milhão. Desse total, gastos de R\$ 500 mil foram justificados com a emissão de notas fiscais frias.</p>
<p><b>3)</b> Aquisição superfaturada de ovos e outros gêneros alimentícios: por meio da Concorrência 01/2014, a Secretaria de Educação comprou 10 mil dúzias de ovos ao preço de R\$ 4,00 a dúzia, num total de R\$ 40 mil; 10 toneladas de farinha de milho, a R\$ 2,50 o quilo, somando R\$ 25 mil, e 5 toneladas de arroz (R\$ 2,00 o quilo), num valor total de R\$ 10 mil. Constatou-se, consultando o mercado local em agosto de 2014, que o preço dos ovos no mercado varejista era de R\$ 2,00, o da farinha de milho, R\$ 1,90 e o quilo do arroz, R\$ 1,50, preços muito superiores ao praticado pelo mercado.</p>
<p><b>4)</b> Irregularidades na aquisição de livros didáticos: foram adquiridos com recursos do programa Educação Fundamental, no valor de R\$ 500 mil, no exercício de 2013, 50 mil livros didáticos para atender a alunos da 1ª a 4ª séries. A aquisição foi realizada por inexigibilidade de licitação. Porém, não foi comprovada a impossibilidade de realização de licitação para aquisição dos livros, uma vez que o ofício 10/SEE, que apresentava a justificativa para aquisição dos livros da Editora Pirata, não esclarecia de forma objetiva os motivos técnicos para que somente os livros daquela editora pudessem atender às necessidades dos alunos de Serra da Esperança.</p>

Fonte: elaborada pelo autor.

Você auxiliará Ana e Lúcio na construção desse relatório. Está preparado? Vamos lá!

## Não pode faltar

Como temos percebido até aqui, diferentemente das empresas privadas, o orçamento público não é apenas uma peça de orientação orçamentária, é ele próprio, que, ao ser executado, comanda toda a atividade financeira do Estado. Na Seção 4.1 e na 4.2, que tratam da execução da receita e da despesa orçamentária, vimos que há pouca flexibilidade por parte do gestor público no manejo das despesas e das receitas públicas, especialmente no caso do orçamento das despesas, cuja execução financeira tem como marco definidor as autorizações legais constantes no orçamento.

Nessa última seção iremos abordar os controles da execução orçamentária. Afinal, qual é a importância do controle na execução do orçamento? Que objetivos esse controle tem para os gestores públicos? Quem exerce esse controle? Para o filósofo Aristóteles

(384 a. C.-322 a.C.), “O controle é necessário porque, como certas autoridades têm o manejo do dinheiro público é forçoso que haja uma outra autoridade para receber e verificar as contas, sem que ela própria seja encarregada de tal tarefa” (OLIVEIRA, 2004, p. 1). Desde Aristóteles, como tem evoluído o controle no orçamento público? Para Giacomoni (2017), o orçamento público surgiu com a finalidade precípua de ser instrumento de controle. Uno e envolvendo o universo das receitas e despesas, o orçamento desde o início constituiu-se numa fórmula eficaz de controle político dos órgãos de representação sobre o Executivo. Durante algum tempo, a função de controle pôde ser exercida por meio da própria elaboração do orçamento, que, na maioria dos casos, era de competência do parlamento ou, então, recebia desse grande influência. Com o crescimento das funções executivas do governo e, conseqüentemente, de suas receitas e despesas, assim como em decorrência da perda da ascendência dos legisladores sobre a elaboração orçamentária, a ênfase do controle passou a ser dirigida à execução do orçamento. Então, foi necessário criar outros instrumentos de controle. E para a sociedade, qual é a importância dos controles?

Para Crepaldi (2013), toda sociedade usa um conjunto de mecanismos de controle ou de coordenação que pode ser organizado e classificado de diversas maneiras. Segundo uma perspectiva institucional, existem três mecanismos de controle fundamentais: o Estado, o mercado e a sociedade civil. No Estado, o controle inclui o sistema legal ou jurídico, constituído pelas normas jurídicas e pelas instituições que representam a sociedade e que exercem atividades de controle da atuação estatal. No mercado, o controle ocorre no processo concorrencial e competitivo. Nas grandes empresas, estão representados pelas áreas de contabilidade, de auditoria e de controladoria. Já na sociedade civil, que atua por meio dos diversos grupos sociais, o controle é exercido seja para defender interesses particulares ou corporativos, seja para agir em nome do interesse público. Assim, tanto na sociedade civil como no mercado, o controle vai se tornando cada vez mais necessário nas organizações, à medida que vão congregando uma multiplicidade de objetivos, com uma variedade de tarefas que têm de ser delegadas, para garantir que os objetivos sejam alcançados com o menor custo possível. É a busca da eficácia.

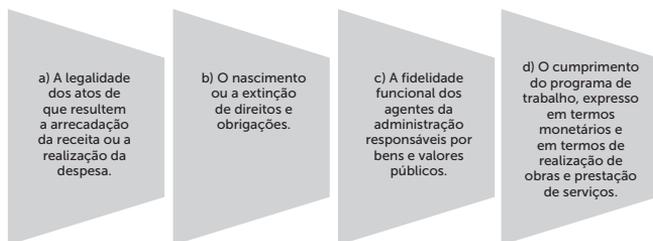


“No caso do Estado, além de ser uma organização grande e complexa, tem também características muito especiais que o tornam ainda mais dependente da necessidade de um controle eficiente. O Estado, não dispõe de mecanismos naturais de correção de desvios, processo que ocorre nas atividades privadas, onde a competição e o lucro funcionam como potentes instrumentos para reduzir desperdícios, melhorar o desempenho e alocar recursos de forma mais eficiente – por isso, precisa de instrumentos legais. (CREPALDI, 2013, p. 137)

Tendo uma ideia preliminar da importância do controle, quais são aspectos legais que o norteiam?

Pois bem, quanto ao aspecto legal, o controle da avaliação e da execução orçamentário-financeira estatal tem suas bases na Constituição Federal do Brasil, na Lei 4.320/64 e na Lei Complementar 101, de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal). Para Giacomoni (2017), de acordo com a Lei nº 4.320/64, o controle da execução orçamentária compreenderá, conforme você pode observar na Figura 4.6:

Figura 4.6 | Aspectos do controle da execução orçamentária



Fonte: Giacomoni (2017, p. 360).

De acordo com a Lei nº 4.320/64, há dois sistemas de controle da execução orçamentária no orçamento público: controle interno e controle externo. Qual é o objetivo deles?

Para Crepaldi (2013), a atual Constituição Federal do Brasil dispõe que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário devem, de forma integrada, possuírem sistemas de controle interno e externo com o objetivo de comprovarem a legalidade e avaliarem os resultados

quanto à eficácia e à eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.

A norma constitucional determina que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle interno e externo de cada poder. A Constituição de 1988 não consagrou os controles interno e externo como realidades segregadas, pelo contrário, devem atuar em harmonia, de modo integrado e sistêmico, em nome da gestão democrática da coisa pública. Nesse contexto, os controles destacam-se, em tema de fiscalização: a) financeira (entrada e saída de dinheiro), b) orçamentária (execução do orçamento); c) operacional (procedimentos legais) e d) patrimonial (alterações no patrimônio).

Tais regras constitucionais estendem-se aos Estados, municípios e Distrito Federal, de acordo com as especificidades de cada poder local. Quais são os principais órgãos de controle? Você se lembra deles? Vamos a eles então!

Para Botelho (2010), os principais órgãos de controle, pela ordem, são: Tribunais de Contas e Controladorias (União, Estados, municípios e Distrito Federal), Sistema de Controle Interno e Externo do Executivo, Ministério Público e Comissão Especial de Inquérito. O artigo 59 da LRF 101/2000 dispõe: “O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei” (BRASIL, 2000, [s. p.]). E a Constituição Federal de 1988, no artigo 127, dispõe “O Ministério Público é a instituição permanente, essencial à função jurisdicional do Estado, incumbindo-lhe a defesa da ordem jurídica, do regime democrático e dos interesses sociais e individuais indisponíveis” (BRASIL, 1988, [s. p.]). Tivemos uma ideia inicial dos principais órgãos de controle, mas como se desenvolve o controle externo e controle interno? De que instrumentos eles se utilizam? Como funcionam na prática?

Com relação ao controle externo, quanto à finalidade e competência, Giacomoni (2017) coloca que a Constituição Federal dá ao Poder Legislativo a titularidade do controle externo, e as regras do controle externo aplicam-se a todos os entes da federação. Dessa forma, considerando as devidas adaptações, os dispositivos a seguir são de

competência exclusiva do Congresso Nacional: a) julgar anualmente as contas prestadas pelo presidente da República e apreciar os relatórios sobre a execução dos planos de governo; b) fiscalizar e controlar, diretamente, ou por qualquer de suas Casas, os atos do Poder Executivo, incluídos os da administração indireta; c) compete privativamente à Câmara dos Deputados proceder à tomada de contas do presidente da República, quando não apresentadas ao Congresso Nacional dentro de 60 dias após a abertura da sessão legislativa.

Essas disposições constitucionais consagram o estabelecido pela Lei nº 4.320/64, que prevê os seguintes papéis para o Poder Legislativo no tocante ao controle externo: o controle da execução orçamentária, pelo Poder Legislativo, terá por objetivo verificar a probidade da administração, a guarda e legal emprego do dinheiro público e o cumprimento da Lei de Orçamento.

Com esses dispositivos, a Lei Maior (CFB) e a norma geral sobre orçamento e contabilidade (Lei nº 4.320/64) evidenciam que as questões centrais de interesse do controle externo são os aspectos legais ligados à arrecadação e aplicação do dinheiro público e à observância dos limites financeiros consignados no orçamento.

**A Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101, de 2000), elaborada e recebida como instrumento capaz de produzir um novo padrão de gestão fiscal, encarrega o Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos tribunais de contas, e o sistema de controle interno de cada Poder de fiscalizarem as novas regras que a lei estabelece particularmente no que se refere a: 1º) atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias; 2º) limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar; 3º) medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite; 4º) providências tomadas para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites; 5º) destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as da própria Lei Complementar e 6º) cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver. (GIACOMONI, 2017, p. 361)**

As atividades de controle e fiscalização possuem tantas especificidades que o seu exercício pelo Poder Legislativo dependerá

de suporte e auxílio técnico especializado. A Constituição reconhece essa realidade e estabelece que o controle externo seja exercido com o auxílio de tribunais de contas. Mas, afinal, o que são os tribunais de contas? Qual é a função deles na área pública? Como você imagina? Para Giacomoni (2017), os países democráticos optam entre dois formatos institucionais de apoio ao controle externo: tribunais de contas ou controladorias. Os tribunais de contas são integrados por ministros ou conselheiros e as decisões são coletivas, enquanto que nas controladorias a autoridade está concentrada no controlador-geral e as decisões têm caráter unipessoal. Os tribunais de contas, tradicionalmente, concentram maior atenção no controle de legalidade da gestão financeira. Já as controladorias não deixam de lado esse aspecto, mas valorizam o chamado controle de mérito, ou seja, a verificação do cumprimento da missão, objetivos e finalidades por parte das instituições públicas. No Brasil, utilizam-se tanto os tribunais, como as controladorias e o Ministério Público.

Para Lima (apud GIACOMONI, 2017, p. 363), o que se pretende com esses mecanismos institucionais é a submissão da administração pública ao controle político, pois “aos tribunais de contas compete representar o Poder Legislativo sobre as irregularidades verificadas, ficando a deliberação sob a responsabilidade destes”. E quanto à organização dos tribunais de contas, como ela ocorre? Você tem ideia do que seja? Vamos juntos, então!

Pois bem, os tribunais de contas dos Estados estão organizados e operam de maneira similar ao da União, tendo, porém, como encargo adicional o assessoramento às Câmaras Municipais nas tarefas de controle externo.



**De acordo com o art. 31, § 2º da Constituição Federal, o parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal. Com essa precaução, as questões políticas pesam menos no controle externo realizado no âmbito municipal. (GIACOMONI, 2017, p. 364)**

Na Tabela 4.6 (resumida) a seguir, você terá uma ideia da composição, organização e função do Tribunal de Conta da União (TCU).

Tabela 4.7 | Resumo da composição, organização e função do Tribunal de Contas da União

<b>Jurisdição</b>	O TCU tem jurisdição própria e privativa em todo o território nacional sobre um conjunto bastante variado de agentes (pessoas físicas, órgãos ou entidades etc.). São visados pelos mecanismos de fiscalização do TCU: os dirigentes de empresas públicas e sociedades de economia mista, os responsáveis pela aplicação de quaisquer recursos públicos, entre outros.
<b>Organização</b>	O Tribunal de Contas da União tem sede no Distrito Federal e compõe-se de nove ministros, três auditores e representação do Ministério Público e divide-se em órgãos.
<b>Ministros</b>	Os ministros do TCU equiparam-se aos ministros do Superior Tribunal de Justiça (STJ).
<b>Auditores</b>	O auditor atua, em caráter permanente, junto ao Plenário e à Câmara para a qual for designado, presidindo a instrução dos processos e relatando propostas de acórdão, escritos, entre outras.
<b>Ministério Público</b>	No Ministério Público, junto ao TCU, ao procurador geral, bem como aos subprocuradores e procuradores por delegação, competem promover a defesa da ordem jurídica e medidas de interesse da administração e do erário público, entre outras atribuições.
<b>Câmaras</b>	Compete às Câmaras deliberar sobre prestação e tomada de contas, mesmo especial; ato de admissão de pessoal da administração direta e indireta, entre outras atribuições.
<b>Comissões</b>	Comissões permanentes e temporárias colaboram no desempenho das atribuições do TCU. São permanentes as Comissões de Regimento e a de Jurisprudência, composta de três membros.
<b>Secretaria</b>	Cabe à secretaria a prestação de apoio técnico e a execução de serviços administrativos para o Tribunal de Contas da União.
<b>Atribuições do TCU</b>	De acordo com a CFB e LRF 101/2000, são atribuições do TCU: a) julgamento de contas; b) auxílio ao Congresso Nacional; c) fiscalização de atos e contratos, entre outras atribuições.
<b>Julgamento de contas</b>	Anualmente: a) tomada de contas – processo de contas relativo à gestão dos responsáveis por unidades jurisdicionadas da administração direta; e b) prestação de contas – processo de contas relativo à gestão dos responsáveis por unidades jurisdicionadas da administração indireta.
<b>Auxílio ao Congresso Nacional</b>	Cabe ao TCU apreciar as contas do governo da República mediante pareceres conclusivos como órgão auxiliar do Congresso Nacional, realizar inspeções e auditorias nas unidades administrativas dos três Poderes, prestar as informações solicitadas sobre a fiscalização contábil, financeira e patrimonial, alertar o Poder Executivo, os órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário e Ministério Público da União quando constatarem: a) a possibilidade de a receita não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais; b) que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% do limite, entre outras atribuições.
<b>Fiscalização de atos e contratos</b>	Entre as principais atividades de fiscalização de atos e contratos, a cargo do TCU, encontram-se: a) apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal na administração direta e indireta, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões; b) fiscalizar a aplicação dos recursos repassados pela União a Estado, ao Distrito Federal ou a município; c) realizar inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária e patrimonial nos três Poderes; e d) fiscalizar a arrecadação da receita a cargo dos órgãos e entidades da administração direta e indireta e da renúncia de receitas, entre outras atribuições.

<b>Auditoria de natureza operacional</b>	Avaliação sistemática dos programas, projetos, atividades e sistemas governamentais, assim como dos órgãos e entidades jurisdicionadas ao Tribunal. Compreende duas modalidades: auditoria de desempenho operacional e avaliação de programa.
<b>Auditoria de desempenho operacional</b>	Examinar a ação governamental quanto aos aspectos da economicidade, eficiência e eficácia: a) como os órgãos e entidades públicas adquirem, protegem e utilizam seus recursos; b) as causas de práticas antieconômicas e ineficientes; c) o cumprimento das metas previstas; d) a obediência aos dispositivos legais aplicáveis aos aspectos da economicidade, eficiência e eficácia da gestão.
<b>Avaliação de programa</b>	Tem por finalidade apurar a efetividade dos programas e ações governamentais: 1º) verificar a eficiência operativa e o grau de cumprimento das metas que são objetivos da auditoria de desempenho operacional; 2º) avaliação de programa, que trata de apurar em que medida as ações executadas produziram os resultados pretendidos. A avaliação de programa é uma forma de auditoria ambiciosa porque mede o impacto na realidade produzida pelas ações governamentais.

Fonte: adaptada de Giacomoni (2017, p. 375).

No setor público, seja nos tribunais de contas nos setores de controladoria, seja em outras instâncias, utiliza-se com muita frequência o processo de auditoria. Para um melhor entendimento do assunto, faremos uma breve introdução sobre auditoria voltada para o setor público.



A auditoria tem como finalidade básica comprovar a legalidade e legitimidade dos atos e fatos administrativos e avaliar os resultados alcançados, quanto aos aspectos de eficiência, eficácia e economicidade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, operacional, contábil e finalística das unidades e das entidades da administração pública, em todas as suas esferas de governo e níveis de poder, bem como a aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado, quando legalmente autorizadas. Na prática, são identificados cinco tipos principais de auditoria na área pública e suas finalidades: 1º) Auditoria de avaliação da gestão: Finalidade, certificar a regularidade das contas, verificar a execução de contratos, acordos, convênios ou ajustes, a probidade na aplicação dos dinheiros públicos e na guarda ou administração de valores e outros bens a eles confiados. 2º) Auditoria de acompanhamento da gestão: Finalidade, atuar em tempo real sobre os atos efetivos e os efeitos potenciais positivos e negativos de uma unidade ou entidade federal, evidenciando melhorias e economias existentes no processo ou prevenindo gargalos ao

desempenho da sua missão institucional. 3º) Auditoria contábil: Finalidade, compreende o exame dos registros e documentos e na coleta de informações e confirmações, mediante procedimentos específicos, pertinentes ao controle do patrimônio de uma unidade, entidade ou projeto. Objetivam obter elementos comprobatórios suficientes que permitam opinar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade e se as demonstrações deles originárias refletem, adequadamente, em seus aspectos mais relevantes, a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e as demais situações nelas demonstradas. 4º) Auditoria operacional: Finalidade, consiste em avaliar as ações gerenciais e os procedimentos relacionados ao processo operacional das unidades ou entidades da administração pública federal, programas de governo, projetos, atividades, com a finalidade de emitir uma opinião sobre a gestão quanto aos aspectos da eficiência, eficácia e economicidade, auxiliando a administração na gerência e nos resultados, por meio de recomendações que visem aprimorar os procedimentos, melhorar os controles e aumentar a responsabilidade gerencial. 5º) Auditoria especial: Finalidade, objetiva o exame de fatos ou situações consideradas relevantes, de natureza incomum ou extraordinária, para atender à determinação de autoridade competente. (BRASIL, 2003, p. 33)



Refleta

Vamos pensar um pouco! Por que, mesmo com todo esse aparato, existem desvios de recursos? Amplie sua reflexão consultando ótimo artigo.

RAMIS, Diogo Dias. Controle da administração pública. **Âmbito Jurídico**. 2017. Disponível em: <[http://ambitojuridico.com.br/site/?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=12667](http://ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=12667)> Acesso em: 5 set. 2017.

E com relação à controladoria, você tem noção da importância dela no controle orçamentário? Conhece a hierarquia da controladoria pública? Sabe a função dela na execução orçamentária? Para Giacomoni (2017), na União Federal, a Controladoria Geral integra a estrutura da Presidência da República e é chefiada pelo ministro

de Estado do Controle e da Transparência. A CGU é constituída dos seguintes órgãos voltados às ações-fins: Secretaria Federal de Controle Interno (SFC), Ouvidoria Geral da União, Corregedoria-Geral da União e Secretaria de Prevenção da Corrupção e Informações Estratégicas. Aqui cabe uma observação: a exemplo dos Tribunais de Contas, ressalvados as suas especificidades, as Controladorias dos Estados e dos Municípios têm função semelhante às da Controladoria Geral da União quanto à sua missão e seus objetivos de controles dos bens públicos.

Para Giacomoni (2017), compete à Controladoria Geral da União as atividades de correção, ouvidoria, prevenção da corrupção e promoção da transparência e controle interno. Correção, sob a responsabilidade da Corregedoria Geral da União, compreende as atividades relacionadas à prevenção e apuração de irregularidades, no âmbito do Poder Executivo, por meio da instauração e condução de procedimentos correccionais. A Ouvidoria Geral da União é responsável por receber, examinar e encaminhar reclamações, elogios e sugestões referentes a procedimentos e ações de agentes, órgãos e entidades do Poder Executivo. A detecção e a prevenção de casos de corrupção são tarefas a cargo da Secretaria de Prevenção da Corrupção e Informações Estratégicas.



Entre as atribuições dos órgãos e unidades do sistema de controle interno, algumas voltam-se à verificação da legalidade dos atos de gestão, enquanto outras focalizam a atuação e o desempenho das unidades gestoras. Entre as primeiras, estão as seguintes: a) realizar auditoria sobre a gestão dos recursos públicos federais sob a responsabilidade de órgãos e entidades públicos e privados; b) apurar os atos ou fatos inquinados de ilegais ou irregulares, praticados por agentes públicos ou privados, na utilização de recursos públicos federais e, quando for o caso, comunicar à unidade responsável pela contabilidade para as providências cabíveis; c) exercer o controle das operações de crédito, avais, garantias, direitos e haveres da União; d) realizar auditorias nos sistemas contábil, financeiro, orçamentário, de pessoal e demais sistemas administrativos e operacionais; e) avaliar o desempenho da auditoria interna das entidades da administração indireta federal. (GIACOMONI, 2017, p. 382)

Quanto ao controle interno,

[...] no âmbito do controle e da avaliação do trabalho e dos resultados, constituem atribuições das unidades de controle interno: 1) avaliar o cumprimento das metas estabelecidas no PPA; 2) fiscalizar e avaliar a execução dos programas de governo, as ações realizadas junto à conta de recursos oriundos dos orçamentos governamentais, quanto ao nível de execução das metas e objetivos estabelecidos e à qualidade do gerenciamento; 3) avaliar a execução dos orçamentos do governo; 4) fornecer informações sobre a situação físico-financeira dos projetos e das atividades constantes dos orçamentos do governo; 5) elaborar a prestação de contas anual do Chefe do Executivo a ser encaminhado ao Poder Legislativo e 6) criar condições para o exercício do controle social sobre os programas contemplados com recursos oriundos dos orçamentos de Governo. (GIACOMONI, 2017, p. 382)

No exemplo a seguir será possível visualizar uma constatação prática de irregularidades na educação para o Estado de Alagoas, detectado pela Controladoria Geral da União (CGU) por meio de auditoria realizada.



### Exemplificando

Tabela 4.8 | Síntese de Relatórios de Fiscalização (3º Sorteio de Estados)

**Controladoria Geral da União: Assessoria de Imprensa Estado 01 – Alagoas. Área fiscalizada – Educação. Total de recursos fiscalizados: R\$ 233.399.057,58 (em milhões)**

#### Principais constatações

1) Aquisição de gêneros alimentícios para o fornecimento de merenda escolar, nos exercícios de 2003 e 2004, feita junto a empresas-fantasma: dos R\$ 4,4 milhões repassados em 2003 pelo Ministério da Educação, pelo Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE), cerca de R\$ 1,8 milhão foram utilizados pela Secretaria de Educação do Estado de Alagoas para a compra, mediante dispensa de licitação, de produtos alimentícios dos fornecedores [...]. Ocorre que as empresas escolhidas para o fornecimento dos produtos não existem, conforme verificou a Secretaria da Fazenda do Estado de Alagoas.

2) Comprovação de despesas com notas fiscais frias e operações de vendas não reconhecidas pela Secretaria da Fazenda de Alagoas: a Secretaria de Educação efetuou no exercício de 2003, por dispensa de licitação, a compra emergencial de gêneros alimentícios no valor de R\$ 1,8 milhão. Desse total, gastos de R\$ 1,5 milhão foram justificados com a emissão de notas fiscais frias.

3) Irregularidades na aquisição de livros didáticos: foram adquiridos com recursos do programa Educação de Jovens e Adultos (EJA), no valor de R\$ 3,6 milhões, no exercício de 2003, 176 mil livros didáticos para atender a alunos da 1ª a 8ª séries. A aquisição foi realizada por inexigibilidade de licitação. Porém, não foi comprovada a impossibilidade de realização de licitação para aquisição dos livros, uma vez que o ofício 316/CED/SEE, que apresentava a justificativa para aquisição dos livros da Editora Exponente, não esclarecia de forma objetiva os motivos técnicos para que somente os livros daquela editora pudessem atender às necessidades dos alunos.

Fonte: adaptada de Giacomoni (2017, p. 386).



Pesquise mais

Saiba mais sobre os tribunais de contas consultando ótimo artigo.

GOMES, Emerson Cesar da Silva. **Tribunais de Contas do Brasil: composição, organização e competências.** 2009. Disponível em <<https://www.conteudojuridico.com.br/artigo,tribunais-de-contas-do-brasil-composicao-organizacao-e-competencias,24213.html>>. Acesso em: 3 ago. 2017.

Resumidamente, entenda que a função do controle é garantir a correta aplicação do dinheiro público, resguardando com isso o interesse do coletivo.

## Sem medo de errar

Pois bem, chegou o momento de você auxiliar Ana e Lúcio na resolução da atividade da seção. Para isso deverá seguir os passos determinados na tabela de Júlia e ter estudado a Seção 4.3, que trata do controle da execução orçamentária. Os passos serão analisar a Tabela 4.5 e construir um relatório, identificando: 1) se a execução orçamentária para a Secretaria da Educação atendeu os aspectos de controle; 2) quais são as atribuições do TCES de Sampa que permitem julgar as contas de Serra da Esperança e qual é o tipo de controle exercido pelo TCES de Sampa na detecção das irregularidades do município; 3) qual é a ferramenta de gestão utilizada pelo TCES de Sampa para detectar as irregularidades na Secretaria da Educação e qual é a finalidade dessa ferramenta na área pública. Está preparado para o desafio? Que ótimo! Então vamos lá!

Tabela 4.6 | Principais constatações do TCU de Sampa para a Secretaria de Educação de Serra da Esperança

<p><b>1)</b> Aquisição de gêneros alimentícios para o fornecimento de merenda escolar, nos exercícios de 2015 e 2016, feita com empresas-fantasma: dos R\$ 1,5 milhão repassados em 2014 pelo Ministério da Educação, pelo Programa Nacional de Alimentação Escolar, cerca de R\$ 500 mil foram utilizados pela Secretaria de Educação da Prefeitura de Serra da Esperança para a compra, mediante dispensa de licitação, de produtos alimentícios dos fornecedores.</p>
<p><b>2)</b> Comprovação de despesas com notas fiscais frias e operações de vendas não reconhecidas pela Secretaria da Fazenda do Estado de Sampa: a Secretaria de Educação de Serra da Esperança efetuou no exercício de 2013, por dispensa de licitação, a compra emergencial de gêneros alimentícios no valor de R\$ 1 milhão. Desse total, gastos de R\$ 500 mil foram justificados com a emissão de notas fiscais frias.</p>
<p><b>3)</b> Aquisição superfaturada de ovos e outros gêneros alimentícios: por meio da Concorrência 01/2014, a Secretaria de Educação comprou 10 mil dúzias de ovos ao preço de R\$ 4,00 a dúzia, num total de R\$ 40 mil; 10 toneladas de farinha de milho, a R\$ 2,50 o quilo, somando R\$ 25 mil; e 5 toneladas de arroz (R\$ 2,00 o quilo), num valor total de R\$ 10 mil. Constatou-se, consultando o mercado local em agosto de 2014, que o preço dos ovos no mercado varejista era de R\$ 2,00, o da farinha de milho, R\$ 1,90 e o quilo do arroz, R\$ 1,50, preços muito superiores ao praticado pelo mercado.</p>
<p><b>4)</b> Irregularidades na aquisição de livros didáticos: foram adquiridos com recursos do programa Educação Fundamental, no valor de R\$ 500 mil, no exercício de 2013, 50 mil livros didáticos para atender a alunos da 1ª a 4ª séries. A aquisição foi realizada por inexigibilidade de licitação. Porém, não foi comprovada a impossibilidade de realização de licitação para aquisição dos livros, uma vez que o ofício 10/SEE, que apresentava a justificativa para aquisição dos livros da Editora Pirata, não esclarecia de forma objetiva os motivos técnicos para que somente os livros daquela editora pudessem atender às necessidades dos alunos de Serra da Esperança.</p>

Fonte: elaborada pelo autor.

## RESOLUÇÃO

Quanto às questões colocadas pela Secretaria de Planejamento de Serra da Esperança referente à Tabela 4.6, seguem as respostas considerando a ordem:

1) A execução orçamentária para a Secretaria da Educação atendeu os aspectos de controle?

RESPOSTA: Considerando que controle interno deve ser estruturado de forma integrada entre os Poderes, com a finalidade de avaliar o cumprimento das metas previstas no PPA, avaliar a execução dos programas de governo e dos orçamentos e comprovar a legalidade, avaliar os resultados quanto à eficiência e eficácia da gestão orçamentária, pode-se inferir que o controle interno da Prefeitura Municipal de Serra da Esperança, na gestão 2013/2016, na questão da execução orçamentária para a Secretaria da Educação foi ineficiente, pois foi incapaz de detectar as irregularidades quanto ao fornecimento de alimentos e livros didáticos. Por outro lado, é possível comprovar a eficiência do controle externo realizado pelo

TCES de Sampa ao detectar aquisições sem licitação, compras com emissão de notas frias, superfaturamento de preços e dispensa de licitação de forma forçada e fraudulenta, como pode ser verificado.

2) Quais são as atribuições do TCES de Sampa que permitem julgar as contas de Serra da Esperança e qual é o tipo de controle exercido pelo TCES de Sampa na detecção das irregularidades do município?

RESPOSTA: De acordo com a Constituição Federal do Brasil e Lei de Responsabilidade Fiscal (LCF 101/2000), competem aos Tribunais de Contas dos Estados atuarem na fiscalização contábil, financeira orçamentária, operacional e patrimonial dos seus municípios (exceto as capitais que possuem tribunais próprios), bem como na das respectivas entidades de administração direta ou indireta e na das fundações por eles instituídas ou mantidas, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade e aplicação do dinheiro público. As principais atribuições do tribunais de contas dos Estados são: a) julgamento de contas do Executivo; b) auxílio ao Congresso Estadual e Câmaras de Vereadores; c) fiscalização de atos e contratos e da aplicação do dinheiro público, entre outras atribuições.

Quanto ao julgamento das contas, cabe aos tribunais de contas dos Estados, anualmente: a) tomada de contas – processo de contas relativo à gestão dos responsáveis por unidades jurisdicionadas da administração direta – e b) prestação de contas – processo de contas relativo à gestão dos responsáveis por unidades jurisdicionadas da administração indireta. Portanto, o TCES do Estado de Sampa possui atribuições e competências legais que o amparam para fiscalizar o município de Serra da Esperança, como o fez. O TCES utilizou-se do controle externo para auditar a Secretaria de Educação do município de Serra da Esperança, instrumento que permitiu detectar as irregularidades para a tomada de providências cabíveis.

3) Qual é a ferramenta de gestão e controle utilizada pelo TCES de Sampa para detectar as irregularidades na Secretaria da Educação e qual é a finalidade dessa ferramenta na área pública?

RESPOSTA: Considerando que a União, os Estados e alguns municípios possuem seus Departamentos de Controladorias, os Departamentos de Auditorias, normalmente, estão alocados alocados, hierarquicamente, nas áreas de controladorias públicas. A ferramenta de gestão e controle utilizada pelo TCES de Sampa para detectar as

irregularidades na Secretaria da Educação de Serra da Esperança foi a auditoria, que é parte do controle externo do TCES.

A auditoria tem como finalidade básica comprovar a legalidade e legitimidade dos atos e fatos administrativos e avaliar os resultados alcançados quanto aos aspectos de eficiência, eficácia e economicidade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, operacional, contábil e finalística das unidades e das entidades da administração pública, em todas as suas esferas de governo e níveis de poder, bem como a aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado, quando legalmente autorizadas. Os tipos de auditorias utilizadas foram: 1) auditoria de avaliação e gestão, 2) auditoria de acompanhamento de gestão, 3) auditoria contábil, 4) auditoria operacional e 5) auditoria especial, utilizada em casos relevantes ou situações de natureza incomum para atender determinação de autoridade competente. Essa última foi solicitada pelo Ministério Público de Serra da Esperança.

## Avançando na prática

### Controle orçamentário

#### Descrição da situação-problema

Na área pública, os vários tipos de controle são classificados de acordo com critérios diferentes, tais como: quem os realiza, de que forma, em que momento e com que finalidade.

1) O controle direto é aquele exercido pelos cidadãos e por associações comunitárias. 2) O controle interno é feito dentro do próprio Poder, sobre seus próprios atos e agentes. 3) O controle externo é aquele exercido por um dos Poderes sobre o outro, compreendendo tanto o controle jurisdicional/judicial quanto o legislativo. 4) Quanto ao momento em que é feito, o controle pode ser prévio, simultâneo ou posterior: o controle prévio é preventivo e tem por objetivo impedir que seja praticado ato ilegal ou contrário ao interesse público; o controle simultâneo acompanha a atuação administrativa no momento em que ela se verifica; o controle posterior tem por objetivo fazer uma revisão dos atos praticados para corrigi-los, desfazê-los ou confirmá-los. 5) O



**controle finalístico é aquele em que se verifica a adequação do objetivo do ato ao programa geral do governo – esse controle decorre da obrigatoriedade de todos os atos serem praticados de acordo com as diretrizes governamentais. (ASSEMBLEIA DE MINAS GERAIS. 2015, [s. p.]**

Considerando o recorte da cartilha da Assembleia Estadual de Minas Gerais e a teoria desenvolvida na unidade, solicita-se descrever a estruturação e a função do controle interno e do controle externo na administração pública.

### **Resolução da situação-problema**

O controle interno (disposto no artigo 74 da CFB) deve ser estruturado de forma integrada entre os Poderes, com a finalidade de: a) avaliar o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos; b) comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficiência e eficácia, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração pública, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.

Já o controle externo (disposto no artigo 71 da Constituição Federal) é de competência do Poder Legislativo, exercido com o auxílio do Tribunal de Contas e do Ministério Público. Cabe ao controle externo entre outras atribuições: 1º) apreciação das contas do chefe do Poder Executivo; 2º) julgamento das contas dos administradores (ordenadores de despesas) e de mais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos; 3º) apreciação dos atos de admissão de pessoal e concessões de aposentadorias; 4º) realização de inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e 5º) aplicação aos responsáveis das sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário público.

### **Faça valer a pena**

**1.** Para Crepaldi (2013), toda sociedade usa um conjunto de mecanismos de controle ou de coordenação que podem ser organizados e classificados de diversas maneiras. Segundo uma perspectiva institucional, existem três mecanismos de controle fundamentais: o Estado, o mercado e a sociedade civil. No Estado, o controle inclui o sistema legal ou jurídico,

constituído pelas normas jurídicas e pelas instituições que representam a sociedade e que exercem atividades de controle da atuação estatal. No mercado, o controle ocorre no processo concorrencial e competitivo. Nas grandes empresas, estão representados pelas áreas de contabilidade, de auditoria e de controladoria. Já na sociedade civil, que atua por meio dos diversos grupos sociais, o controle é exercido seja para defender interesses particulares ou corporativos, seja para agir em nome do interesse público. Considerando esse contexto, avalie as seguintes asserções e a relação proposta entre elas.

I. Tanto na sociedade civil como no mercado, o controle vai se tornando cada vez mais necessário nas organizações, à medida que vão congregando uma multiplicidade de objetivos, com uma variedade de tarefas que têm de ser delegadas, para garantir que os objetivos sejam alcançados com o menor custo possível. No caso do Estado, além de ser uma organização grande e complexa, tem também características muito especiais que o tornam ainda mais dependente da necessidade de um controle eficiente.

PORQUE

II. O Estado não dispõe de mecanismos naturais de correção de desvios, processo que ocorre nas atividades privadas, onde a competição e o lucro funcionam como potentes instrumentos para reduzir desperdícios, melhorar o desempenho e alocar recursos de forma mais eficiente.

- a) As asserções I e II são proposições verdadeiras, e a II é uma justificativa da I.
- b) As asserções I e II são proposições verdadeiras, mas a II não é uma justificativa da I.
- c) A asserção I é uma proposição verdadeira, e a II é uma proposição falsa.
- d) A asserção I é uma proposição falsa, e a II é uma proposição verdadeira.
- e) As asserções I e II são proposições falsas.

**2.** Para Crepaldi (2013), a atual Constituição Federal do Brasil dispõe que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário devem, de forma integrada, possuírem sistemas de controle interno e externo com o objetivo de comprovarem a legalidade e avaliarem os resultados quanto à eficácia e à eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.

A norma constitucional determina que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial das entidades da administração direta e indireta será exercida pelo Legislativo como o apoio dos tribunais de contas e do Ministério Público, mediante controle interno e externo, sendo que os controles devem atuar em harmonia, de modo integrado e sistêmico, em nome da gestão democrática da coisa pública. Nesse contexto, os controles típicos destacam-se em tema de fiscalização.

- a) Orçamentária (entrada e saída de dinheiro), financeira (execução do orçamento); operacional (procedimentos legais) e patrimonial (alterações no patrimônio).
- b) Financeira (entrada e saída de dinheiro), orçamentária (execução do orçamento); operacional (alterações no patrimônio) e patrimonial (procedimentos legais).
- c) Financeira (entrada e saída de dinheiro), orçamentária (execução do orçamento); operacional (procedimentos legais) e patrimonial (alterações no patrimônio).
- d) Contábil (entrada e saída de dinheiro), financeira (execução do orçamento); operacional (procedimentos legais) e patrimonial (alterações no patrimônio).
- e) Contábil (alterações no patrimônio), orçamentária (procedimentos legais); operacional (execução do orçamento) e patrimonial (entrada e saída de dinheiro).

**3.** Quanto ao aspecto legal, o controle da avaliação e da execução orçamentária/financeira estatal tem suas bases na Constituição Federal do Brasil, na Lei 4.320/64 e na Lei Complementar 101, de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal). O artigo 59 da Lei Complementar 101 dispõe: “O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei” (BRASIL, 2000, [s. p.]). E a Constituição Federal de 1988, no artigo 127, dispõe: “O Ministério Público é a instituição permanente, essencial à função jurisdicional do Estado, incumbindo-lhe a defesa da ordem jurídica, do regime democrático e dos interesses sociais e individuais indisponíveis” (BRASIL, 1988, s. p.).

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101, de 2000), elaborada e recebida como instrumento capaz de produzir um novo padrão de gestão fiscal, encarrega o Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos tribunais de contas ou o Ministério Público, e o sistema de controle interno de cada Poder, a fiscalizarem a execução orçamentária no setor público.

Com relação às regras que a lei estabelece e os seus objetivos quanto ao controle orçamentário, assinale como verdadeiro (V) ou falso (F) de cima para baixo.

- ( ) Attingimento das metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias.
- ( ) Aprovação das contas do Executivo nos exatos termos da proposta enviada.
- ( ) Imposição de limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em restos a pagar.
- ( ) Adoção de medidas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite.

( ) Restrição das informações sobre a situação físico-financeira dos projetos e das atividades constantes dos orçamentos do governo, como forma de medida protetiva.

( ) Providências tomadas para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites.

( ) Destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as da própria Lei Complementar.

( ) Remissão das sanções previstas em lei.

( ) Cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos.

Após assinalar, escolha a alternativa correta de acordo com a sequência de cima para baixo.

a) V, V, V, V, V, V, V, V, V.

b) F, V, F, V, V, V, V, V, F.

c) V, V, F, V, V, V, V, F, F.

d) V, F, V, F, V, V, F, V, V.

e) V, F, V, V, F, V, V, F, V.

# Referências

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Planejamento governamental para municípios**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ASSEMBLEIA de Minas Gerais: poder e voz do cidadão. **Passo a passo**: controle da administração pública. Belo Horizonte, 2015. Disponível em: <[https://www.almg.gov.br/export/sites/default/consulte/publicacoes\\_assembleia/cartilhas\\_manuais/passo\\_a\\_passo/arquivos/pdfs/passo\\_a\\_passo\\_controle\\_administracao\\_publica\\_mar2015.pdf](https://www.almg.gov.br/export/sites/default/consulte/publicacoes_assembleia/cartilhas_manuais/passo_a_passo/arquivos/pdfs/passo_a_passo_controle_administracao_publica_mar2015.pdf)>. Acesso em: 5 ago. 2017.

BOTELHO, Milton Mendes. **Gestão administrativa, contábil e financeira do Legislativo Municipal**. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2010.

BRASIL. **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. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm)>. Acesso em: 18 set. 2017.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. 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: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm)>. Acesso em: 31 jul. 2017.

BRASIL. **Manual de procedimentos das receitas públicas**. 2007. Disponível em: <[https://www.fnnde.gov.br/fndelegis/action/UriPublicasAction.php?acao=getAtoPublico&sgl\\_tipo=PCJ&num\\_ato=00000002&seq\\_ato=000&vlr\\_ano=2007&sgl\\_orgao=STN/MF](https://www.fnnde.gov.br/fndelegis/action/UriPublicasAction.php?acao=getAtoPublico&sgl_tipo=PCJ&num_ato=00000002&seq_ato=000&vlr_ano=2007&sgl_orgao=STN/MF)>. Acesso em: 20 jul. 2017.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)>. Acesso em: 5 ago. 2017.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm)>. Acesso em: 20 jul. 2017.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria Federal de Controle Interno. **Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal**. Brasília: MF/SFC, 2003.

CREPALDI, Sílvio. **Orçamento público**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 17. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

GOMES, Emerson Cesar da Silva. **Tribunais de Contas do Brasil**: composição, organização e competências. 2009. Disponível em: <[https://www.conteudojuridico.com.br/artigo\\_tribunais-de-contas-do-brasil-composicao-organizacao-e-competencias,24213.html](https://www.conteudojuridico.com.br/artigo_tribunais-de-contas-do-brasil-composicao-organizacao-e-competencias,24213.html)>. Acesso em: 3 ago. 2017.

FILHO, João Eudes Bezerra. **Orçamento aplicado ao setor público**. 2. ed. São Paulo:

Atlas, 2014.

PALUDO, Augustinho. **Orçamento público, AFO e LRF: teorias e questões**. 7. ed. São Paulo: Forense, 2017.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MUVUCA Popular: em Defesa da Sociedade. **Governo aprova orçamento de 2017 com arrecadação recorde e mais recursos para TJ, MP e AL**. 28 jan. 2017. Disponível em <<http://muvucapopular.com.br/noticias/governo/89549-governo-publica-orcamento-de-2017-com-arrecadaao-recorde-de-imposto-e-mais-recursos-aos-poderes.html>>. Acesso em: 31 jul. 2017.

SILVA, Lino Martins. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

SILVA, Bernardino e José da.; NEVES, Wanderlei Pereira das. **Orçamento público**. Palhoça: Unisul Virtual, 2014.

OLIVEIRA, Licurgo Joseph Mourão de. Ética e direito: da vaga reservada aos auditores nos Tribunais de Contas do Brasil. **Rev. do Trib. de Contas**, Recife, v. 5, n. 15, p. 33-50, 2004. Disponível em: <[https://periodicos.tce.pe.gov.br/seer/ojs-2.3.6/index.php/Revista\\_TCE-PE/article/viewFile/544/494](https://periodicos.tce.pe.gov.br/seer/ojs-2.3.6/index.php/Revista_TCE-PE/article/viewFile/544/494)>. Acesso em: 1 ago. 2017.

PALUDO, Augustinho. **Orçamento Público, AFO e LRF: teorias e questões**. 7. ed. São Paulo: Forense, 2016.

RAMIS, Diogo Dias. Controle da administração pública. **Âmbito Jurídico**. 2017. Disponível em: <[http://ambitojuridico.com.br/site/?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=12667](http://ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=12667)> Acesso em: 5 set. 2017. RIBEIRO, Bruno; LEITE, Fábio. Queda de receita do governo paulista é a pior em 13 anos. **O Estado de S. Paulo**. 18 maio 2016. Caderno Metrópole. Disponível em: <<http://sao-paulo.estadao.com.br/blogs/por-dentro-da-metropole/queda-de-receita-do-governo-paulista-e-a-pior-em-13-anos/>>. Acesso em: 21 jul. 2017.

SOUZA, Joice Andréia. **Interferências dos estágios da despesa pública nos sistemas orçamentário, financeiro e patrimonial: a experiência do Tribunal de Contas de Santa Catarina**. 2007. 144f. Monografia–Universidade Federal de Santa Catarina, Santa Catarina, 2007, p. 35-55. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/xmlui/bitstream/handle/123456789/125566/Contabeis293882.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>. Acesso em: 25 ago. 2017.

TRANSPARÊNCIA RS. Glossário. Disponível em: <<http://www.transparencia.rs.gov.br/webpart/system/Glossario.aspx>>. Acesso em: 20 jul. 2017.



ISBN 978-85-522-0223-3



9 788552 202233 >